



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 28 /2010

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

1ª SESSÃO PLENÁRIA DE 29/03/10

PROCESSO Nº. 1/2915/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200907212-7

RECORRENTE: AMÉRICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA

RECORRIDA: 1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

AUTUANTE: Francisco Afrânio Lima Peixoto Júnior

MATRÍCULA: 104.072-1-4

RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE VENDAS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - 1. Constatação da omissão de vendas pelo autuante, em virtude de saída de mercadorias, no regime de substituição tributária, do estabelecimento da autuada sem a respectiva documentação fiscal. Recurso especial conhecido e provido. 2. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, devido a utilização pelo agente de declaração sem cunho fiscal para formar a base de cálculo do lançamento, o que acarretou a insuficiência de elementos probatórios que comprovem a infração denunciada. 3. Reformada a decisão proferida pelo colegiado da 1ª Câmara de Julgamento deste egrégio conselho, com supedâneo nos fundamentos constantes nas *Resoluções Paradigmas*. 4. Decisão com base no art. 53 do Decreto +25.468/99.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *omissão de saídas*, de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, detectada através do levantamento fiscal/contábil, do período de abril/06 a março/07, com multa no montante de R\$ 5.039.452,18. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela Portaria nº. 88/09, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a exercício aberto, junto à empresa contribuinte *América do Sul Distribuidora de Alimentos Ltda.*, que exerce atividade de *comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados, farinhas, amidos e féculas, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada fabricação*, segundo inscrição no CNAE. Auto de infração lavrado em 27/05/09, com fulcro no art. 18 da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 12/03/09 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2009.05567 às fls. 31, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (*dez*) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O processo foi instruído com o auto de infração nº. 1/2009.07212-7, informações complementares às fls. 03/19; ordens de serviço nº.s 2007.18064, 2007.25907, 2008.06014, 2008.37484 e 2009.07249; termo de intimação nº. 2007.16470 às fls.21; termos de início de fiscalização nº.s 2007.22459, 2008.05761, 2008.31209 e 2009.05567; Portarias nº.s 786/08 e 88/09; termo de conclusão de fiscalização nº. 2009.12467 às fls. 32; cópia do *livro Registro de Inventário* dos exercícios de 2004, 2005 e 2006 às fls. 33/37; cópia das DIF's Consulta de Inventário 2004, 2005 e 2007 às fls. 38/40; cópia da declaração de faturamento da empresa de abril/06 a março/07 assinada pelo Sr. Carlos Joaquim Sousa de Melo às fls. 41; recibo de entrega da DIF da Pessoa Jurídica de 2005, 2006 e 2007 às fls. 42/72; cópia DIF totalizada por CFOP de 2005 e 2006 às fls. 74/75; pedido de prorrogação de prazo para entrega da documentação do termo de intimação nº. 2007.16470 datado em 28/06/07 às fls. 76; cópia de recibo de entrega da documentação referente ao termo de intimação nº. 2007.16470 às fls. 77; cópia de declaração da empresa de que parte da documentação encontra-se na Receita Federal, datado em 17/09/07 às fls. 78; Termos de Apreensão da Polícia Federal às fls. 79/108; cópia do recibo de entrega da documentação apreendida pela Polícia Federal à Sefaz-Ce datado em 06/06/08 às fls. 109; cópia do recibo de entrega da documentação à PF datado em 26/11/08 às fls. 110; cópia do contrato social da empresa às fls. 111/112; cópia dos 12 aditivos ao contrato social às fls. 113/126; cópia da Certidão de Casamento de Celmo Ernany Araújo com Lílian Gontijo Guerra às fls. 127; cópia de Certidão de Casamento de Carlos Joaquim Sousa Melo com Gilmar Lemos de Oliveira às fls. 128; cópia de procuração outorgando poderes a Priscila Gardênia Melo Gontijo às fls. 129; cópia de Contrato de Mútuo de 01/03/05 e 06/06/03 às fls. 130/133; cópia de Termo Aditivo ao Contrato de Mútuo em 22/12/04 às fls. 134; cópia de conta de condomínio do Sr. Alexandre Gontijo às fls. 135; cópia de conta da Telemar do Sr. Celmo Ernany Araújo às fls. 136; cópia de conta da Coelce do Sr. Celmo Ernany Araújo às fls. 137; cópia da conta da TIM da América do Sul Distribuidora de Alimentos Ltda às fls. 138; telas de consulta ao *Cadastro de Contribuintes do ICMS* às fls. 139/143; cópia de recibo de entrega das notas fiscais de saída datado em 23/03/09 às fls. 144; termo de juntada às fls. 145 e cópia do AR às fls. 146. O fiscal atuante relatou:

“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. CONFORME FICOU CONSTATADO, A EMPRESA AUTUADA VENDEU MERCADORIAS TRIBUTADAS SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATENDENDO O DISPOSTO NO ARTIGO 881 DO DECRETO 24.569/97 DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIGOR.” (sic).



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Às informações complementares, a autuante inicialmente discorreu que a ação fiscal era bastante complexa, tendo sido reiniciada várias vezes, até a mais recente Portaria do Secretário nº. 88/09 de 26/02/09 e termo de início de fiscalização nº. 2009.05567 de 12/03/09. Asseverou que desde 06/09/07, quando da emissão do primeiro termo de início de fiscalização, a empresa mostrou-se resistente à entrega da documentação solicitada. Explicou que a demora para a conclusão da ação fiscal se deu em razão de vários fatores, entre eles, a ocorrência de uma ação conjunta entre a Polícia Federal e a Receita Federal, ocasião em que foram apreendidos diversos documentos da autuada. Explanou que, anteriormente à ação fiscal que ensejou a lavratura do auto, ocorreria uma diligência fiscal específica, com o objetivo de verificar irregularidades em documentos fiscais, tendo afirmado a empresa que não estava de posse de alguns documentos fiscais, em virtude de que os entregou por ocasião da supracitada diligência, como também pelo fato de que existiam alguns que se encontravam em poder da Secretaria da Receita Federal, entretanto, tal alegação nunca fora comprovada, salientou a autuante. Ademais, informou que a Polícia Federal cedeu todo o material apreendido, contudo entre esses documentos não se encontravam as notas fiscais de saída ou os livros fiscais que não foram entregues. Aclarou que em 23/03/09, faltando apenas um dia para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, a contribuinte se manifestou dizendo estar entregando a outra parte da documentação que restava, porém fora constatado pelo agente fiscal a ausência de algumas notas fiscais de saída de 2005 e 2007, explicou a autuante. Após dispor acerca da seqüência de fatos ocorridos durante a ação fiscal, a autuante relatou em 3 itens distintos como se deu a constatação do ilícito tributário que ensejou a lavratura do auto de infração. A posteriori, elaborou planilhas para demonstrar claramente como foram realizados os cálculos para a constatação da omissão de vendas de mercadorias cujo regime de recolhimento denomina-se “isentas e/ou não tributadas”, portanto cobrar-se-á tão-somente a multa referente ao valor da operação, conforme o art. 126 da Lei 13.418/03.

A auditora sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 126 da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 10% (*dez por cento*) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 5.039.452,18
TOTAL	R\$ 5.039.452,18

A contribuinte tomou ciência da peça exordial por via postal em 12/06/09, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 145/146, nos termos do art. 34, § 3º, do Decreto 25.468/99.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A impugnação acostada aos autos às fls. 149/185, instruída com documentos de fls. 186/212. Em suas razões de defesa, a contribuinte ressaltou inicialmente a preliminar de cerceamento do seu direito de defesa por vício na intimação do contribuinte. Nesse sentido, esclareceu que conforme os artigos 34 e 35 do RICMS, a ciência da lavratura do auto de infração se deu na pessoa de quem não tinha competência para tal, caracterizando afronta ao art. 53 do Decreto 25.468/99 e o art. 5º, LV da Constituição Federal que tem como corolários a ampla defesa e o contraditório, princípios estes que devem ser assegurados aos litigantes em processo judicial ou administrativo. Argüiu também a questão de nulidade sob o argumento de que as ordens de serviços foram assinadas por autoridade incompetente, conforme reza o artigo 821, I, § 5º do Decreto 24.569/97, uma vez que teve sua emissão pelo orientador da Célula de Auditoria, mas foi a Supervisora de Núcleo quem assinou. Dessa forma, defendeu que deve haver um total respeito entre a autoridade que emite a ordem de serviço e a autoridade a qual assina a respectiva ordem. Para corroborar seu entendimento, colacionou os artigos 32 da Lei 12.732/97 e 53 do RICMS, concluindo que as ordens de serviço não têm quaisquer efeitos jurídicos, pois são assinadas por autoridades incompetentes, ensejando nulidade absoluta de toda a ação fiscal. Em questões prejudiciais, suscitou ainda a nulidade por conta de vício no termo de início de fiscalização, por nele não haver referência a uma data específica, apenas a denominação “exercício aberto” quanto ao período de fiscalização, argumentando que tal procedimento é uma verdadeira afronta ao *Princípio da Segurança Jurídica*, uma vez que a mantém refém do Fisco, sendo tal prática uma espécie de fiscalização permanente.

Na seara meritória, a empresa suscitou a utilização de provas ilegais para lavratura do auto de infração, afirmando que a atuante valeu-se de documentação sigilosa apreendida por determinação judicial, para investigação Federal. Esclareceu que nos autos do Habeas Corpus nº. 94141/CE fora trancado o inquérito policial, onde se decidiu que nem mesmo a Polícia Federal e a Receita Federal poderiam se utilizar dos materiais apreendidos na empresa. Asseverou que tal procedimento não se caracteriza como uma simples prova emprestada do art. 199 do CTN, entretanto como uma verdadeira devassa passível de punições administrativas e criminais do art. 198 do CTN. Aduziu que ocorreu uma quebra de sigilo fiscal, bancário, intimidade e correspondência, já que a maioria dos documentos que embasaram a autuação foi cedida pela Polícia Federal. Explanou ainda que tais documentos de posse da PF não são simples declarações das quais pode ter posse órgão fazendário federal, utilizando-as na forma do art. 119 do CTN. Colacionou jurisprudências e entendimentos doutrinários acerca da matéria para ratificar seu entendimento. Alegou também a ilegalidade quanto à utilização de simples declaração comercial como base para arbitramento de valores, aclarando que a referida declaração não possui qualquer veracidade comprovada, sendo a mesma utilizada para aumentar o limite bancário da empresa. Elucidou que livros, notas fiscais e DIRPJ são exemplos de documentações úteis e hábeis para a verificação do faturamento e não uma simples declaração, colacionando entendimento doutrinário, como também criou uma situação fictícia para corroborar com seu argumento. Tratou ainda sobre os visíveis erros constantes na base de cálculo encontrada, aduzindo que o agente descartou o mês de janeiro/07 e substituiu o valor deste pelo mês de fevereiro/07, criando ainda em



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

março/07 um ilusório faturamento, que resultou nos valores contidos na declaração dos meses de janeiro, fevereiro e março. Arrazoou também a respeito da ilegalidade quanto o arbitramento do lucro da empresa, aclarando sobre o direito de se fazer prova em contrário à autuação fiscal, tendo em vista a apuração da base de cálculo em valores presumidos, arbitrados ou estimados, não configurando a realidade. Transcreveu entendimentos doutrinários, como também jurisprudências, acerca do *Princípio da Verdade Material* que rege o Processo Administrativo Tributário. Aduziu que possui as documentações competentes para a apuração do verdadeiro ICMS devido, as quais têm o condão de demonstrar a total divergência entre o ICMS lavrado pelo fiscal. Por fim, requereu a **NULIDADE** do ilícito fiscal e, subsidiariamente, caso não sejam acatadas as preliminares, solicitou que seja declarado **IMPROCEDENTE** o auto de infração.

O julgador monocrático, após breve sinopse fática, refutou os argumentos defensórios no que tange às nulidades suscitadas, alegando que a eventual falta de ciência do auto de infração não significa a sua nulidade, não se caracterizando também como cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, pois se trata de ato cujo suprimento está expressamente previsto, tendo efeitos retroativo, consoante o disposto no art. 33, §3º do Decreto 25.468/99. Portanto, esclareceu que a reabertura dos prazos processuais para a defesa é descabido, tendo em vista que se considera cientificada a empresa quando é apresentada impugnação, exercendo plenamente seu direito de defesa, atendendo, desse modo, aos princípios da celeridade e economia processual. No que tange a nulidade suscitada em relação a falta de competência da Supervisora de Célula para assinatura da ordem de serviço, o juízo singular esclareceu que tal alegação não merece prosperar, tendo em vista que o Secretário da Fazenda, através da Portaria nº. 88/09, tem autoridade para designar o servidor competente, consoante o art. 821, §5º, I do RICMS. Também rechaçou a nulidade argüida acerca do ato designatório que possui no período de fiscalização a expressão “exercício aberto”, argumentando que tal colocação não significa o uso arbitrário do poder de fiscalizar, ou seja, a manutenção da ação fiscal por período incerto ou indefinido, já que o lapso temporal em que se transcorreu a ação fiscal está compreendido entre 01/01/04 a 12/03/09, isto é, até a data de ciência do início da ação fiscal pela contribuinte. Explanou, a posteriori, que o Fisco Estadual não obteve provas mediante violação à garantia constitucional da inviolabilidade domiciliar, tampouco podem ser consideradas ilícitas por derivação, haja vista que a Polícia Federal as obteve por força de mandado judicial. Salientou que, apesar do trancamento do inquérito policial por meio de *habeas corpus*, tal fato se deu por excesso de prazo e não por anulação da decisão anterior que deferiu o pedido de busca e apreensão dos documentos, portanto, as provas não se apresentavam comprometidas pela mácula da ilicitude originária. Aduziu que a acusação fiscal se baseia fundamentalmente na declaração de faturamento prestada pelo sócio da empresa, como também na falta de credibilidade das informações fiscais prestadas à Fazenda Estadual que não refletem àquelas prestadas à Receita Federal. Asseverou que as provas contidas no auto em comento não podem ser consideradas emprestadas nos termos do art. 199 do CTN, discorrendo que o crime de sonegação fiscal somente se caracteriza a partir da supressão do tributo, portanto, na hipótese da existência de crime de tal natureza, as informações em poder da polícia ou do Ministério Público podem ser enviadas aos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Fiscos dos Estados, União e até mesmo dos Municípios, para que se verifique a efetiva supressão do tributo. Concluiu pela constatação da necessidade de realizar alguns acertos materiais, pois entendeu razoável a divisão proporcional do montante da omissão detectada entre mercadorias submetidas ao regime normal de recolhimento e em regime cujo imposto já tenha sido recolhido. Assim sendo, a omissão de janeiro a março/07 é de R\$ 15.674.124,35, sendo R\$ 5.109.433,23 relativos a mercadorias submetidas ao regime normal de recolhimento e R\$ 10.564.691,12 relativos a mercadorias submetidas ao regime normal de recolhimento e mercadorias cujo imposto já fora recolhido. Portanto, somando-se o exercício de 2006 (R\$ 30.037.201,57) e o exercício de 2007 (R\$ 10.564.691,12), tem-se uma nova base de cálculo no valor de R\$ 40.601.892,69. Por fim, o julgador decidiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** a ação fiscal, intimando a autuada a pagar o valor de R\$ 4.060.189,26, no prazo de 20 (*vinte*) dias, ou querendo, em igual período, recorrer ao *Conselho de Recursos Tributários*.

Base de Cálculo	R\$ 40.601.892,69
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 3.293.659,18
Multa (10%)	R\$ 4.060.189,26
TOTAL	R\$ 4.060.189,26

Por ter sido proferida decisão contrária aos interesses da Fazenda pública Estadual, esta recorre de ofício em cumprimento ao disposto no art. 41, I da Lei 12.732/97.

A ciência da decisão **PARCIAL PROCEDENTE** da instância singular, fora realizada em 16/12/09, de forma pessoal, consoante comprova a oposição da assinatura do representante da empresa na Intimação.

A postulante irresignada com a decisão singular apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 223/270, instruído de documentos às fls. 271/276, no qual reiterou os pontos ora vergastados na impugnação, reforçando as preliminares de nulidade. Acrescentou, acerca da alegação de ordem de serviço assinada por autoridade incompetente, que além da competência deve haver uma sintonia entre autoridades que emite a ordem de serviço e a autoridade que assina, ou seja, não pode um servidor avocar uma competência já assumida por outro, salvo mediante disposição legal que o autorize, colacionando ensinamento de Hugo de Brito Machado pra corroborar seu entendimento. Acerca da afirmação no julgamento de que as provas não se apresentavam comprometidas pela mácula da ilicitude originária, com relação à existência do *habeas corpus* e do trancamento do inquérito policial, a autuada aclarou que o auto de infração em tela fora lavrado posteriormente à decisão que concedeu tal prerrogativa ao administrado, ou seja, quando a documentação não mais poderia ser utilizada pela Polícia Federal. Indagou ainda como a documentação cedida pela Polícia Federal pôde servir de base para a autuação se, após a data do julgado, a apreensão foi declarada ilegal pelo STJ, destarte não era



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

prova para as instituições federais, tampouco para fundamentar um auto de infração estadual. No que tange a alegação de que o Fisco violou a intimidade e adquiriu dados bancários sem ordem judicial e sem consentimento da contribuinte, a autuada acrescentou que posicionamento do jurista Luiz Flávio Gomes, além de posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais, para corroborar com seu entendimento. Esclareceu que o julgador de 1ª instância considerou que, por se tratar de uma simples declaração financeira, não se encontrava protegida por qualquer espécie de sigilo, podendo o Fisco utilizá-la. Entretanto, explanou que a empresa não possui qualquer obrigação atinente a remeter para a fiscalização a documentação referente à informação bancária, restando clarividente a violação do direito a intimidade. Aduziu ainda que a declaração de faturamento da empresa objeto da autuação, emitida por um dos sócios, não é documento hábil para comprovação do fato gerador do imposto, muito menos para a apuração da base de cálculo. Questionou como o agente, como também o juiz monocrático, pôde ter certeza de que todos os valores mencionados na documentação utilizada para a apuração do ICMS caracterizam-se como provenientes de operações passíveis de cobrança de ICMS. Afirmou que a fiscalização deve realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Colacionou ainda diversas jurisprudências de decisões que ratificam todas as alegações da contribuinte. Por fim, requereu que seja conhecido e provido o recurso, para reformar a decisão singular, solicitando preliminarmente a declaração de **NULIDADE** do feito fiscal. Subsidiariamente, pleiteou pela **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, em virtude das razões meritórias. Propugnou ainda que a empresa seja intimada do julgamento para proceder à sustentação oral.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 471/09, após uma breve sinopse dos fatos, esclareceu que o auto de infração tem como base a Portaria do Secretário nº. 88/09, gerando a ordem de serviço nº. 2009.07249, portanto, estando a competência para designar a ação fiscal perfeitamente em consonância com a determinada na legislação, carecendo de fundamento o alegado pela recorrente. Citou a IN nº. 07/04, para esclarecer os procedimentos da ação fiscal. Aduziu que o termo de início de fiscalização nº. 2009.05567 trata-se de fiscalização em exercício aberto, inexistindo violação à legislação. Elucidou que, de acordo com o art. 196 do CTN, a autoridade administrativa pode lavrar os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação processual aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão da diligência de fiscalização. Destarte, observou que foram lavrados o termo de início de fiscalização nº. 2009.05567, com ciência em 12/03/07, tendo prazo para 90 dias para a conclusão da ação fiscal, e o termo de conclusão de fiscalização nº. 2009.12467 que fora enviado a contribuinte por AR, com recebimento em 05/06/09, isto é, dentro do prazo legal. Explanou que a intimação foi encaminhada para o endereço da empresa cadastrada na Sefaz, tendo atingido a finalidade, já que a empresa apresentou defesa da peça exordial no prazo legal, não configurando o cerceamento ao direito de defesa. Aclarou ainda que a prova importante para o deslinde do processo, ou seja, a declaração do sócio Carlos Joaquim Sousa Melo e do contador Francisco Aires Benevides, onde consta o faturamento da empresa América do Sul Distribuidora de Alimentos Ltda., fazia parte dos documentos apreendidos pela Polícia



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Federal junto à empresa. Assim sendo, explicitou que o agente confrontou os valores dessa declaração com os contidos na DIEF de 2006 e 2007, obtendo uma diferença que classificou como omissão de vendas. Citou os artigos 219 e 226 do Código Civil, para explicar que as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiros em relação aos signatários, explanando ainda que a declaração em comento é genérica, podendo, desse modo, ser utilizada para fins fiscais. Nesse contexto, esclareceu que a declaração é uma prova direta, e que a contribuinte não afirma em momento algum que o documento tenha sido produzido por erro ou coação, aclarando também que não ocorreu quebra de sigilo, uma vez que a Receita Federal e a Estadual prestam-se assistência mútua, havendo a permuta de informações para a fiscalização dos tributos, consoante o art. 199 do CTN. Asseverou que o confronto entre a declaração e as DIEF's foi baseado no art. 148 do CTN, arbitrando a omissão de venda nos percentuais de operação tributada e não tributadas. Para discorrer sobre o arbitramento, trouxe à colação as lições de Ricardo Alexandre e de Társis Sarlo, como também o art. 34 da Lei 12.670/96. Diante do exposto, opinou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória da 1ª instância, opinando pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

Os autos foram encaminhados para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 279/284.

O julgamento na instância superior fora realizado pelo colegiado da 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*, onde, restou deliberado por unanimidade de votos, o conhecimento dos recursos oficial e voluntário, negando-lhes provimento, no sentido de julgar, por maioria de votos, **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, conforme o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Às fls. 291/302, encontra-se a Resolução nº. 043/10, de relatoria do conselheiro José Sidney Valente Lima, onde se ratifica as argumentações do julgamento de 1ª instância, como também o parecer da Consultoria Tributária, para fundamentar a decisão de parcial procedência proferida pela 1ª Câmara, por maioria de votos.

A empresa, insatisfeita com a decisão proferida na instância superior pela 1ª Câmara de Julgamento, e com fulcro no art. 45 da Lei 12.732/97, interpôs, tempestivamente recurso especial, às fls. 306/335, instruído de documentos às fls. 336/440, alegando que a mesma matéria objeto do presente auto de infração já havia sido apreciada anteriormente pelas Câmaras de Julgamento, tendo elas manifestado entendimento diverso daquele que fundamentou a decisão recorrida, razão porque entende ser cabível o recurso interposto, já que atendido os seus pressupostos de admissibilidade. Por conseguinte, apontou a divergência existente entre a decisão recorrida e as decisões divergentes, nos moldes abaixo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

demonstrados, como também anexou ao recurso as Resoluções nºs. 015/08, 570/08, 584/08 (1ª Câmara de Julgamento), 468/07 e 249/08 (2ª Câmara de Julgamento).

RESOLUÇÃO RECORRIDA

Resolução nº. 043/2010 (1ª Câmara de Julgamento)

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE VENDAS, MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ARBITRAMENTO. FATURAMENTO DECLARADO PELO SÓCIO E PELO CONTADOR DA EMPRESA SUPERIOR AO INFORMADO AO FISCO ESTADUAL. PROVA EMPRESTADA. LEGALIDADE. No caso em tela, a empresa autuada não colocou a disposição do Fisco toda a documentação solicitada nos diversos termos de início lavrados durante a ação fiscal, além de ter prestado informações divergentes acerca do inventário e do valor das aquisições aos Fiscos Estadual e Federal. Presente nos autos os elementos que autorizam o arbitramento das operações. Foi considerada omissão de vendas a diferença a maior entre o faturamento declarado e o informado através da DIEF, dividida proporcionalmente entre as operações tributadas e as sujeitas ao regime de substituição tributária. Crédito tributário reduzido em razão de ajuste efetuado na base de cálculo. Afastada as preliminares de nulidades argüidas pela recorrente. Infringência ao art. 169, inciso I do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no art. 126, caput, da Lei 12.670/96. Confirmada, por maioria de votos, a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida na instância de primeiro grau. Recurso oficial e voluntário conhecidos e desprovidos.

RESOLUÇÕES DIVERGENTES

Resolução nº. 326/2009 (1ª Câmara de Julgamento)

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS. Saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal. A base de cálculo é matéria de reserva legal. O agente formou a base de cálculo do lançamento com esteio no número e valor do recibo, sem previsão legal. Violação ao art. 92, §7º da Lei 12.732/97 c/c art. 33, XI, do Decreto 25.468/99. Decisão pela **NULIDADE** de acordo com o art. 32 da Lei acima citada. Recurso Oficial conhecido e improvido, de acordo com o voto do relator e a manifestação 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

Resolução nº. 292/2007 (2ª Câmara de Julgamento)

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – SAÍDA DE MERCADORIAS COM DOCUMENTO SEM VALOR FISCAL – ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - NULIDADE. O cupom de controle interno da empresa não pode servir de base para calcular o arbitramento previsto no §7º do art. 827 do Decreto 24.569/97, bem como não se constitui prova suficiente para a acusação fiscal. Nulidade declarada por unanimidade votos.

A presidente do *Conselho de Recursos Tributários*, por intermédio do Despacho nº. 18/10, analisou a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela autuada, segundo art. 45 da Lei 12.732/97, tendo constatado nexos de identidade entre as Resoluções **570/08, 326/09, 584/08 e 292/07** e a Resolução recorrida **042/10**, razão pela qual decidiu pelo **DEFERIMENTO** do Recurso Especial ora impetrado por estarem presentes os pressupostos de admissibilidade previstos no supracitado artigo. Ademais, expendeu que as circunstâncias fáticas que envolvem as resoluções paradigmas e a recorrida são semelhantes, pois, ambas tiveram como motivação a possibilidade de realizar o arbitramento da base de cálculo utilizando-se de documentos sem natureza fiscal, não obstante terem sido proferidas decisões contrárias. No entanto, ressaltou que não há nexos de identidade em relação às Resoluções n.ºs **15/08, 468/07 e 249/08**, já que a fundamentação principal destas para justificar a nulidade baseia-se na insuficiência de provas, por ter sido o levantamento fiscal realizado com base tão-somente em um único documento de valor não fiscal. Portanto, inferiu que nessas resoluções paradigmas foram desconsiderados outros critérios de avaliação pelo agente fazendário, fato que não ocorreu no processo ora recorrido, uma vez que a acusação baseou-se em outros elementos de prova, além da declaração de faturamento emitida pelo sócio e pelo contador.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso especial interposto por **AMÉRICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** em face da **1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, dirigido à Presidente do *Conselho de Recursos Tributários*, que, por considerar presentes os pressupostos de admissibilidade exigidos na legislação processual vigente, DEFERIU o presente recurso, em harmonia com o art. 7º, XII e art. 45 da lei 12.732/97, mediante despacho fundamentado de fls. 444/447.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *omissão de saídas*, detectada através do levantamento fiscal/contábil, do período de abril/06 a março/07, com base de cálculo no montante de R\$ 24.245.991,26.

O Recurso Especial de competência do *Conselho Pleno* é o instrumento hábil para que se opere a unificação da jurisprudência, no caso de divergência entre as decisões proferidas pelos diferentes órgãos deste *Contencioso Administrativo Tributário* e está regulado pelo art. 67 do Decreto 25.468/99, *in verbis*:

Art. 67. Caberá recurso especial das decisões das Câmaras de Julgamento para o Conselho Pleno, em caso de divergência entre a resolução recorrida e outra da mesma Câmara, de Câmara diversa ou do próprio Conselho Pleno, quando tiverem apreciado matéria semelhante.

O cerne da questão cuida em saber se a *Declaração de Faturamento* emitida pelo sócio Sr. Carlos Joaquim Sousa Melo, juntamente com o contador Sr. Francisco Aires Benevides, às fls. 70, é acolhida como prova capaz de comprovar a omissão de vendas e ainda estabelecer o montante da base de cálculo do tributo.

A discussão em tela requer uma análise preliminar acerca dos elementos necessários à validade do lançamento do crédito tributário. A legislação dispõe a respeito da formalização deste crédito, de modo estabelecer que será nulo o processo que não obedecer aos ditames legais estabelecidos.

Com efeito, o procedimento de constituição do crédito tributário deve observar todas as regras legalmente impostas, sob pena de se tornar nulo. Em outras palavras, verificada a ausência dos requisitos fundamentais à regular subsistência do auto de infração, reclama validação o crédito tributário constituído.

Sob este enfoque, forçoso concluir que no caso em lume o autuante não comprovou a efetiva prática da infração fiscal, não subsidiando a peça acusatória do conjunto probatório respectivo. Nesse esteio, a declaração prestada a uma instituição bancária não contém valor probante suficiente para constatação da ocorrência de uma infração fiscal, tendo em vista que não se trata de documento fiscal.

Incumbe ao agente fiscal o ônus de provar fato alegado, não havendo possibilidade de prosperar qualquer acusação carecedora de força probante.

A bem da verdade, o Direito Administrativo é regido pelo princípio da legalidade, não havendo autorização para a administração agir fora dos parâmetros legais.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Portanto, ao se vincular estritamente à legislação, qualquer ato que tenha sido cometido em desconformidade com as diretrizes legais, deve ser anulado.

A falha facilmente perceptível na autuação em vertente exsurge quando da constatação da insuficiência de provas que robusteçam a acusação, ao se partir da premissa de que o servidor responsável pela autuação empregou material (documento) não fiscal, isto é, de uma simples declaração de natureza privada, para efetuar o levantamento da base de cálculo do ICMS tido como sonogado.

O art. 53, §3º do Decreto 25.468/99 preconiza o entendimento acima consubstanciado:

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.

(...)

§3º - Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito a contraditório e à ampla defesa do atuado.

Assim sendo, a existência de um documento não fiscal emitido pela empresa atuada não comprova, por si só, que a mercadoria nela consignada tenha saído do seu estabelecimento sem a cobertura da documentação fiscal pertinente, portanto, depreende-se a ausência de provas da infração denunciada.

É cediço esclarecer que tal declaração não pode servir de base para calcular o arbitramento, previsto no art. 827, §7º do Decreto 24.569/97 c/c com o art. 33, XI do Decreto 25.468/99, tendo ocorrido, portanto, a violação deste dispositivo pelo agente fiscal.

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

(...)

§ 7º Havendo a necessidade de arbitramento do valor do ICMS não recolhido, este será calculado tendo como base de cálculo a média aritmética dos valores constantes dos documentos compreendidos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

entre o número inicial de toda a seqüência impressa e o maior número de emissão identificado.

Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:

(...)

XI descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração.

A ausência de instrução processual satisfatória prejudica sobremaneira o exercício do direito de defesa, não possibilitando que a autuada tenha o pleno conhecimento do contexto em que está sendo acusada.

Isto posto, a acusação imputada pelo agente fiscal através do lançamento é considerada nula, em função do convencimento firmado nesta egrégia câmara, frente ao cerceamento ao exercício do direito de defesa, condição para que se pudesse considerar válida a autuação.

Neste diapasão, como o objetivo precípua deste ínclito *Conselho de Recursos Tributários* é a busca da Verdade Material, com o desiderato maior de alcançar a justiça fiscal, somente resta declarar a **nulidade** do feito fiscal, à luz dos documentos que deram origem à autuação, como os anexados pela contribuinte, nos termos que motivaram a Resolução Paradigma, contrária ao entendimento do julgamento monocrático. Nesse teor e nos termos na legislação supra transcrita, mais precisamente o art. 53, §3º do Decreto 25.468/99, considero que assiste razão à ora recorrente.

Ex positis, voto pelo conhecimento do Recurso Especial interposto, admitido pela Presidência, dando-lhe provimento, pra reformar a decisão proferida pelo colegiado da 1ª Câmara de Julgamento, julgando **NULA** a acusação fiscal, com base nos fundamentos constantes na *Resolução Paradigma*, de acordo com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.




GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

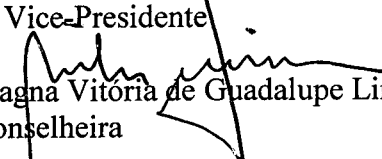
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **AMÉRICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** e recorrida **1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**. O Conselho Pleno, após conhecer do Recurso Especial interposto e admitido na forma do art. 7º, inciso XII e 47 da Lei nº 12.732, de 24 de setembro de 1997, resolve, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso interposto, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela Câmara recorrida, declarando a **NULIDADE** processual, em face da fragilidade dos elementos de prova apresentados, nos termos do voto do relator e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Não participou da votação a Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda em face da necessidade de ausentar-se, antecipadamente, por motivo justificado. Também não compareceu à Câmara, por motivo justificado, a Conselheira Daniela de Souza Gouveia. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Bienvenido Sandro Andrade Fiúza. A votação foi conduzida pela 1ª Vice-Presidente, Dra. Dulcimeire Pereira Gomes, em face da ausência necessária da Presidente, Dra. Liana Maria Machado de Souza.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 24 de junho de 2010.



Liana Maria Machado de Souza
PRESIDENTA


Dulcimeire Pereira Gomes
1ª Vice-Presidente

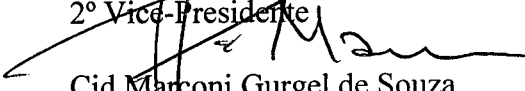

p/ Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

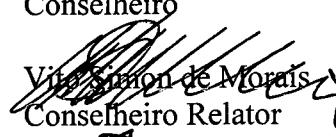

José Sidney Valente Lima
Conselheiro

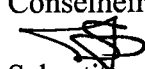

p/ Sandra Maria Tavares Menezes de Castro
Conselheira


José Willame Falcão de Souza
2º Vice-Presidente


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro

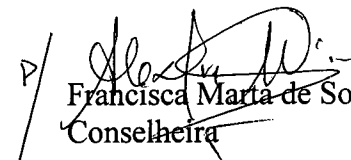

Vito Simon de Moraes
Conselheiro Relator


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro

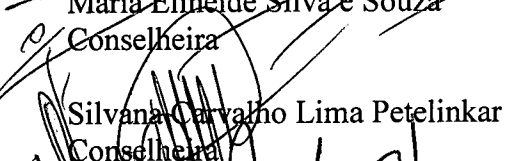


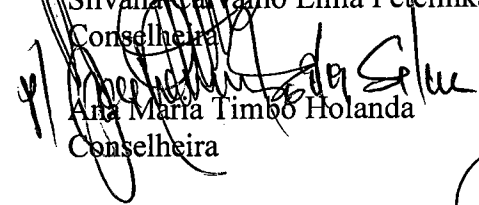
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

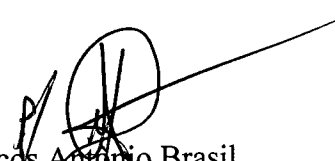
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

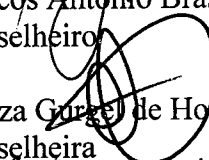
P/ 
Francisca Marta de Sousa
Conselheira

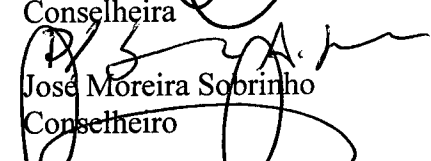

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

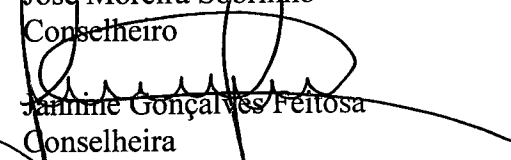

Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira


Ana Maria Timbo Holanda
Conselheira


Marcos Antonio Brasil
Conselheiro

P.V. 
Jeritza Gurgel de Holanda Rosário Dias
Conselheira


José Moreira Sobrinho
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO