



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO N° 043 /2020

86ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22/11/2019

PROCESSO N°: 1/111/2018

AI: 201719453-9

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: MWN COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ ISAIAS RODRIGUES TOMAZ

EMENTA: ICMS - Omissão de Saídas de Mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária - Supermercado. A autuação tomou como base o sistema de levantamento de estoque (SLE). Reexame Necessário, negar-lhe provimento para confirmar a declaração de NULIDADE proferida pela 1ª Instância.

PALAVRA-CHAVE: ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS - LEVANTAMENTO DE ESTOQUE - REEXAME NECESSÁRIO IMPROVIDO - DECISÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE.

RELATÓRIO:

O presente processo se trata de auto de infração lavrado por violação aos art. 18 da Lei 12.670/96, com a penalidade disposta nos artigo 126 do mesmo dispositivo legal, alterado pela Lei nº. 16.258/2017.

Assim descreve o relato da Infração:



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

“Infrações decorrentes de operações de mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido.

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias cujo imposto já recolhido por substituição tributária, no exercício de 2013, no montante de R\$ 1.832.373,00, constatado através de levantamento quantitativo parcial de mercadorias (mídia digital em anexo).”

O valor do auto de infração importa na quantia de R\$ 183.237,30 referente a multa aplicada no percentual de 10% sobre o valor da operação.

Nas informações complementares o agente fiscal afirma que o contribuinte autuado adota o processamento eletrônico de dados, com a obrigatoriedade de emitir documentos fiscais por meio de ECF e NF-e, bem como escriturá-los eletronicamente e, na qualidade de contribuinte substituto, de acordo com o especificado no Decreto 29.560/2008, deve efetuar o recolhimento do ICMS por substituição tributária, quando das entradas.

Sustenta que integram o levantamento de estoque somente as mercadorias cujas unidades de medida (inclusive o fator de conversão constante da EFD) não deixam dúvidas de que se trata da mesma mercadoria, excluindo ainda aquelas CFOP'S não indicam movimentação (entradas e saídas).

Continua afirmando que além da identificação do escopo do levantamento do estoque (parcial), outras variáveis foram objeto de análise, tais como o fator de conversão, uniformização de preços, os inventários, os códigos de operação CFOP, o preço médio da mercadoria omitida e o cálculo do imposto.



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

A recorrente apresentou Impugnação onde alega em síntese:

a) flagrante nulidade por cerceamento ao direito de defesa: ressalte-se inicialmente que o agente fiscal não demonstrou zelo pela atividade de auditoria, a exercendo com total negligência, ao deduzir que houve suposta venda de produtos sem nota fiscal, a partir de indícios apontados por suas planilhas geradas, sobre as quais deveria ter sido realizado uma análise crítica, considerando os aspectos da atividade da empresa (então fiscalizada) e as características dos produtos que integram o levantamento de estoque, além de fornecer prova insuficiente e contraditória, com erros grosseiros, numa tentativa de inverter o ônus da prova;

b) insumos utilizados pela LANCHONETE do supermercado: o segmento de "lanchonete" é bastante comum em empreendimento do tipo "supermercado", razão porque não é adequada a metodologia utilizada, pois, ao deixar de analisar a produção, indicou muitos de seus insumos (suas diferenças), como resultado de vendas sem documento fiscal, como é o caso do GENGIBRE, que é matéria prima utilizada na preparação de pratos de sushi, que são vendidos na lanchonete;

c) a não conversão das quantidades foi outro erro cometido pela fiscalização, vez que faltou a conversão entre produtos, como é o caso do CHOC GAROTO BOMBONS FINOS 400G, que restou adquirido em caixas de 30 unidades, mas vendidos de forma separada. Alega equívoco da fiscalização quando do lançamento (como entradas) de 300 caixas de 30 unidades do produto, quando o correto seria 300 unidades, fato que resultou em diferença de saídas no importe de 8.700 unidades;

d) erro na junção de produtos vez que a fiscalização deixou de considerar as junções de diversas cervejas, citando como exemplo a mercadoria CERVEJA SKOL 269ML LATA e CERVEJA SKOL 15X269ML LATA.



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

e) pelo exposto, não há como sustentar a acusação fiscal, que se baseia em provas contraditórias, com grandes equívocos e sem qualquer confiabilidade, devendo este Contencioso Administrativo Tributário decidir pela NULIDADE como já fizera em outras ocasiões (Resolução 008/2016, 3ª Câmara e Resolução 336/2016, 2ª Câmara), até mesmo em razão do in d ubio pro réu, positivado no CTN (art. 112, II);

f) espera que entenda pela desautorização do refazimento do trabalho da fiscalização pela PERÍCIA, assim como entendeu este Contencioso do Ceará (Resolução 658/2014, 1ª Câmara), em processo de auto de infração em que o atuante deixou de realizar os procedimentos inerentes ao trabalho de fiscalização, no que redundaria em completo refazimento do levantamento fiscal;

g) requer, diante do exposto, que o presente auto de infração (1) seja julgado NULO, em razão da fragilidade das provas, ou (2) IMPROCEDENTE, por não configuração da própria infração fiscal, ou ainda, (3) que se determine o saneamento das divergências existentes, mediante a intervenção da PERÍCIA, que deve levar em conta as incongruências aqui demonstradas;

A Julgadora Singular decidiu pela NULIDADE do auto de infração, com a seguinte ementa:

“EMENTA: ICMS. AUDITORIA DE ESTOQUE (SLE). OMISSÃO DE SAÍDAS. AUTUAÇÃO NULA.

1. RELATO: Ação fiscal denuncia que o contribuinte atuado omitiu produtos/mercadorias sem documentação fiscal (omissão de saídas), cuja infração foi detectada mediante levantamento quantitativo de estoque.

2. HIPÓTESE: Pelo exercício da atividade mista (comércio e indústria), certas particularidades, inerentes à atividade de supermercado, devem ser observadas em levantamento de estoque (SLE), cuja metodologia requer atenção ao processo de transformação, bem assim quanto às movimentações de estoque, com a necessária



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

“Infrações decorrentes de operações de mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido.

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias cujo imposto já recolhido por substituição tributária, no exercício de 2013, no montante de R\$ 1.832.373,00, constatado através de levantamento quantitativo parcial de mercadorias (mídia digital em anexo).”

O valor do auto de infração importa na quantia de R\$ 183.237,30 referente a multa aplicada no percentual de 10% sobre o valor da operação.

Nas informações complementares o agente fiscal afirma que o contribuinte autuado adota o processamento eletrônico de dados, com a obrigatoriedade de emitir documentos fiscais por meio de ECF e NF-e, bem como escriturá-los eletronicamente e, na qualidade de contribuinte substituto, de acordo com o especificado no Decreto 29.560/2008, deve efetuar o recolhimento do ICMS por substituição tributária, quando das entradas.

Sustenta que integram o levantamento de estoque somente as mercadorias cujas unidades de medida (inclusive o fator de conversão constante da EFD) não deixam dúvidas de que se trata da mesma mercadoria, excluindo ainda aquelas CFOP’S não indicam movimentação (entradas e saídas).

Continua afirmando que além da identificação do escopo do levantamento do estoque (parcial), outras variáveis foram objeto de análise, tais como o fator de conversão, uniformização de preços, os inventários, os códigos de operação CFOP, o preço médio da mercadoria omitida e o calculo do imposto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

No processo em exame, verificou-se a irregularidade apontada pela fiscalização, no que diz respeito a omissão de saídas, relativo a operações com mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária, cuja infração decorre de análise de levantamento de estoque.

Analisando detidamente os relatórios do levantamento do quantitativo de estoque de mercadorias elaborado pelo agente do fisco, vê-se que inteira razão assiste a recorrente a preliminar de nulidade suscitada, sob argumento de falta de consistência dos dados do levantamento fiscal.

Destarte, a aplicação do referido método (SLE), que permite a constatação de possíveis omissões de estoque de produtos/mercadorias, seja da entrada ou saída, estando prescrita no RICMS, nos termos do seu art 827, caput, autoriza a apuração inclusive do montante real tributável, para o caso de justamente ocorrer omissão da obrigação principal.

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.

Com isso, tendo em vista que a recorrente não realiza somente atividade comercial, mas também de transformação, entende-se que os elementos constantes dos autos são insuficientes para corrigir as distorções constatadas face a análise do levantamento. Pois, não foi levado em conta a transformação das matérias primas dos produtos vendidos na lanchonete, bem como não há relação entre os produtos adquiridos e as mercadorias vendidas, de modo que fique clarificada tal relação.

No caso que se observa, não consideraram a particularidade e elaboraram o levantamento quantitativo de estoque como se todas as mercadorias adquiridas tivessem sido vendidas da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

mesma forma. É o caso de produtos diversos tipos de sushis, que são obtidos com a transformação das matérias primas vendidas, e que pelo agente fiscal não foram consideradas.

Posto isso, é evidente que uma possibilidade de perícia, como fora questionada, é por total inviável, visto que não há supedâneo para o desenvolvimento dos trabalhos periciais, porquanto o profissional necessitaria realizar um trabalho viripotente a fim de satisfazer os questionamentos que ensejam a realização de urna perícia, para isso necessita-se de informações completas, algo que conforme o caso em voga há urna mácula quando se fala em precisão de informações. Uma perícia no caso em tela seria na realidade, um total refazimento do trabalho de autuação. Motivação esta, que a célula de perícia não se presta.

É neste sentido, que por eventual mudança nos trâmites para avaliação e quantificação do estoque do contribuinte, a fim de constituir materialidade inerente ao trabalho de fiscalização, a fim de perfazer o levantamento do crédito tributário, é nos termos do art. 53, §§ 1º e 2º, II, do Decreto 25.468/99, que prescreve-se:

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.

§ 1º Considera-se autoridade incompetente aquela a quem a legislação não confere atribuições para a prática do respectivo ato;

§ 2º E considerada autoridade impedida aquela que:

II - não disponha de autorização para a prática do ato.

Dando azo aos princípios do contraditório e *in dubio pro reo*, à divergência de materialidade reputa



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

gravame a preceitos amparados constitucionalmente. Uma vez que na acolhida de informações para a formação e levantamento de crédito tributário a ser exigido, não houve informações suficientes para satisfazer a sua certeza e liquidez, assim sendo, manter uma autuação face ao curso apresentando, é contrariar tais preceitos basilares da Magna Carta.

Juntamente com o teor do dispositivo exposto, é que há preferência a garantias constitucionais quando, no curso de um procedimento constata-se uma imprecisão de informações, não extraindo o que se pretende ou estas restam-se incompletas, perfazendo uma falha, que não corrobora com o disciplinamento vigente.

É viável que exponha-se pela declaração de nulidade do procedimento fiscal, visto que na sua estrutura há uma ruptura ao binômio liquidez e certeza, termos que satisfazem a pretensão para a verificação do crédito tributário. Dessa forma, vige o art. 83 da Lei 15.614/2014, com os seguintes termos:

Art. 83. 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 conseguinte, a falha constatada não é passível de correção, face a ausência de elementos comprobatórios, dito isso, porfiar ante a tal conduta representaria gravames como cerceamento do direito de defesa e acintosa afronta a axiomas como contraditório e *in dubio pro reo*.

Ante tudo cima exposto, e o que mais constam nos autos, conheço do Reexame Necessário, para negar-lhe o provimento, a fim de confirmar a declaração de NULIDADE proferida pela 1ª Instância.



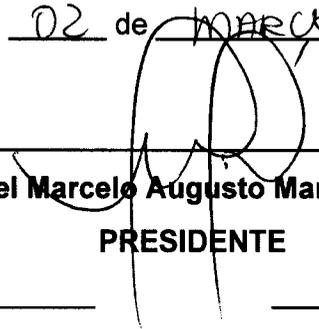
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

DECISÃO:

A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário, resolve, por unanimidade de votos, negar provimento para confirmar a decisão proferida em 1ª Instância para declarar a **NULIDADE da presente acusação fiscal**, nos termos do voto do conselheiro relator, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de MARÇO de 2020.



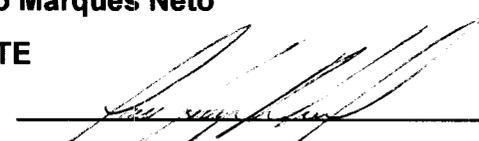
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto

PRESIDENTE



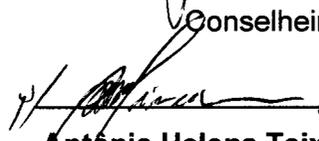
José Wilame Falcão de Souza

Conselheiro



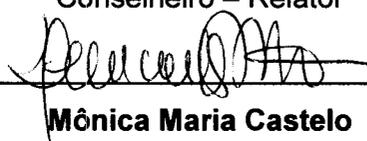
José Isaias Rodrigues Tomaz

Conselheiro – Relator



Antônia Helena Teixeira Gomes

Conselheira



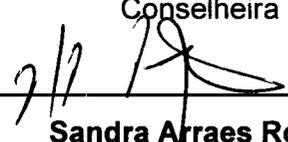
Mônica Maria Castelo

Conselheira



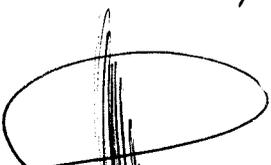
Carlos César Quadros Pierre

Conselheiro



Sandra Arraes Rocha

Conselheira



Matteus Viana Neto

Procurador do Estado

Ciente: 02/03/2020