



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 186 /2010  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
80ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17/05/10  
PROCESSO Nº.: 1/1592/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200804176-7  
RECORRENTE: MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Paulo Albuquerque Costa  
MATRÍCULA: 006231-1-3  
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves  
REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

**EMENTA:** ICMS – 1. OMISSÃO DE VENDAS – 2 A contribuinte promoveu a venda de mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, referente ao exercício de 2005, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*. Recurso Voluntário conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em razão da comprovação da infração. Afastada a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, em razão do impedimento do autuante. Confirmada a decisão proferida pela instância singular, em conformidade com o Parecer da *Consultoria Tributária*, acatado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. 4. Infringência ao art. 127; 169; 174 e 177 do Decreto 24.56997. 5. Penalidade inserta no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de vendas*, relativas a venda de mercadorias sem emissão de documento fiscal, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, referente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 385.977,47, consoante *Relatório Totalizador Do Levantamento Quantitativo De Estoque De Mercadorias* de fls.38/74. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.27141, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ao período de 01/01/05 a 21/12/05, junto à empresa *Markel Distribuidora de Alimentos Ltda*, enquadrada no CNAE na atividade de *comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*, estabelecida nesta capital. Auto de infração lavrado em 07/04/08, com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 25/09/07 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.23614 de fls. 05, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (*dez*) dias os livros e documentos fiscais descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200804176-7, informações complementares às fls. 03, cópia das ordens de serviço nº.s 2007.27141, 2007.32757 e 2008.02320, termos de início de fiscalização nº.s 2007.23614, 200728537 e 2008.01807, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.07704 às fls. 11, *Relatório de Posição do Inventário* em 31/12/04 e 31/12/05 às fls. 12/13, cópia do Inventário em 31/12/04 e 31/12/05, *Relatório de Entradas por Documento* às fls. 17/24, *Recibo de Processamento de Arquivos* às fls. 37, *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias* às fls. 38/74, Cadastro de Contribuinte do ICMS às fls. 75, protocolo de entrega de arquivos magnéticos por parte da empresa à auditoria fiscal às fls. 76, *Recibo de Devolução de Documentos Fiscais e Contábeis* às fls. 77, termo de juntada às fls. 78, cópia de AR's e termo de revelia às fls.80. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE EMISSAO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERACAO OU PRESTACAO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SERIE “D” E CUPOM FISCAL A PARTIR DO SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE –SLE, COMPROVAMOS QUE A EMPRESA PROCEDEU VENDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTACAO FISCAL, ACORDO COM AS INFORMACOES COMPLEMENTARES A SEUS ANEXOS.”  
(*sic*).

Às informações complementares, o autuante informou que na ação fiscal realizada junto à contribuinte, foram expedidas três ordens de serviço, em virtude da insuficiência do tempo para realização dos trabalhos fiscais. Ressaltou que a contribuinte é



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

autorizada a utilizar o *PED - Processamento Eletrônico de Dados* para a emissão de notas fiscais de saídas NF – 1, entretanto não entregou para a auditoria fiscal os arquivos magnéticos por itens de mercadorias, como também não entregou os livros contábeis, demonstrações contábeis e declaração do imposto de renda com as informações referentes ao ano de 2005. Destacou que em razão de tal fato foram lavrados dois autos de infração por embarço à fiscalização. Ademais, esclareceu que, logo após a lavratura do auto, em 27/11/07, a empresa finalmente, entregou os arquivos magnéticos por itens de mercadorias do exercício de 2005, possibilitando assim a realização da auditoria fiscal de estoque físico de mercadorias. Assim sendo, constatou que os dados contidos nos relatórios do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE* guardavam fidedignidade com todos os documentos da empresa e que cada item correspondia fielmente, tanto em sua nomenclatura quanto em suas unidades e quantidades. Nesse sentido, elucidou que a indicação das irregularidades foram apontadas de forma inquestionável, tanto no quantitativo dos itens levantados quanto no débito do crédito tributário devido. Declarou que como o ICMS é pago na saída de mercadorias, e a infração se trata de omissão de vendas, então, é devida a exigência do referido imposto na composição do crédito tributário.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% (*trinta por cento*) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>RS821.228,67</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 139.608,87
Multa (30%)	R\$ 246.368,60
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 385.977,47</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal, em 08/04/08, conforme se comprova através do AR e termo de juntada às fls. 78/79 dos autos.

Foi lavrado termo de revelia no dia 29/04/08 de fls.80, tornando desta forma o autuado revel.

Às fls.81 consta termo de desmembramento relativo a 01 (um) CD-ROM integrante da ação fiscal referente ao presente auto de infração, com o objetivo de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

encaminhar para a *Célula de Perícias e Diligências* do CONAT, objetivando melhor conservação e integração do banco de dados magnéticos na data de 07/05/08.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, elucidou que a respeito da prática de aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, o art. 139 do Decreto 24.569/97 é claro ao dispor que cabe ao destinatário da mercadoria a exigência de emissão da nota fiscal por parte do remetente. Discorreu acerca do levantamento fiscal, enfatizando a forma como fora realizada a contagem de estoque. Em seguida, salientou que o levantamento encontra-se discriminado no *Relatório Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias*, asseverando que através deste fora constatada a saída de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais. Por tal razão, acatou o crédito tributário exigido, acolhendo a penalidade sugerida pelo autuante. Diante do exposto, julgou o feito fiscal **PROCEDENTE**, determinando a intimação da contribuinte para recolher aos cofres do Estado, no prazo de 20(vinte) dias, a importância descrita na inicial, ou interpor recurso, em igual prazo, ao Conselho de Recursos Tributários.

A autuada foi intimada por via postal em 08/02/10, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 86/87 nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal e do prazo de 20 (vinte) dias, para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.

A autuada, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 88/93, instruída de documentos às fls. 94/99, onde preliminarmente argüiu a nulidade do auto de infração, com base no impedimento do agente fiscal, uma vez que à época da lavratura, este não se encontrava albergado por ordem de serviço válida. Nesse sentido, explicou que de acordo com o §2º do art. 1º da Instrução Normativa de nº. 06/05, para ser válido o reinício da ação fiscal, deve haver uma solicitação circunstanciada do agente fiscal, aprovada pelo *Orientador da Célula de Execução*, por designação de um dos *Coordenadores da Catri*, o que não ocorreu no presente caso, inferiu a recorrente. Transcreveu o art. 32 da Lei 12.732/97, para fundamentar seu entendimento. Outrossim, elucidou que o julgador monocrático não considerou em sua decisão a contagem dos prazos e a legalidade que deve ser observada na expedição dos atos, prorrogações de prazos e reinício da ação fiscal. Por fim, requereu a **NULIDADE** do auto de infração, em razão do impedimento do agente fiscal, nos termos da legislação acima citada. Solicitou ainda a juntada de documentos em anexo, bem como protestou pela produção de provas.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 164/10, proferiu seu entendimento favorável à manutenção da decisão de 1ª instância, afastando o argumento recursal trazido pela autuada, segundo o raciocínio de que o 821, §5º do Decreto 24.569/97, considera o *Supervisor de Auditoria Fiscal* autoridade competente para designar servidor fazendário para promover a ação fiscal. Portanto, a ausência da assinatura por parte de um *Coordenador da Catri* não configura motivo para a nulidade, concluiu o consultor. Quanto à falta de emissão de notas fiscais de saída, mencionou a precisão do método de levantamento utilizado pelo agente fiscal, concluindo pela ocorrência da infração fiscal, por ter a contribuinte contrariado o disposto nos artigos 169, I e 174, I do Decreto 24.569/97. Assim sendo, ressaltou que a conduta do contribuinte enquadra-se na penalidade constante do art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, com nova redação da Lei 12.418/03. Diante do exposto, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário interposto, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** do lançamento proferida pela 1ª Instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 102/106.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso de voluntário interposto por **MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200804176-7**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por **omissão de vendas**, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, relativamente ao exercício de 2005, ocasião em que ficou constatada a omissão de saídas frente ao cotejo entre as notas fiscais de entradas e inventário, no valor de R\$ 385.977,47.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

### 1. Da Preliminar de Nulidade

A autuada suscitou em âmbito preliminar a nulidade absoluta do auto de infração, sob fundamento da extemporaneidade do ato em que se consubstancia a acusação fiscal. Argumentou que o auto de infração fora lavrado sob a vigência do novo prazo concedido para realização de auditoria e expedido por autoridade incompetente, haja vista faltar designação de um dos *Orientadores da Catri*, o que leva a nulidade absoluta da ação fiscal, nos termos do art. 32 da Lei nº 12.732/97.

Cumpra afastar a nulidade suscitada pela recorrente, pois o art. 821, §5º do Decreto 24.569/97 considera o *Supervisor de Auditoria Fiscal* autoridade competente para designar servidor fazendário para promover a ação fiscal. Portanto a ausência da assinatura por parte de um *Coordenador do Catri* não configura motivo para a nulidade.

Nesse contexto, faz-se mister trazer à lume a redação do dispositivo acima transcrito para fundamentar o posicionamento ora adotado:

*§ 5º Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal:*

*I - O Secretário da Fazenda, um dos Coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, os Coordenadores da Coordenadoria Regional de Fortaleza - COREF e Coordenadoria Regional do Interior - COREI, e o Orientador da Célula de Execução e Administração Tributária - CEXAT e o Supervisor de Auditoria Fiscal.*

*II - o Secretário da Fazenda ou um dos coordenadores da Satri, nas hipóteses dos arts. 819 e 873 deste Decreto.*

### 2. Do Mérito

O cerne da questão *ex lege*, no que se refere à análise do mérito, conduz ao entendimento da ocorrência de omissão de vendas caracterizada pela saída de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. Cabe observar ainda, que quando o contribuinte não registra na sua escrita fiscal as vendas de mercadorias consignadas em notas fiscais, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de vendas de mercadorias, sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 139 do RICMS, veja-se:

*Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.*

Neste azo, o caso em tela cuida de uma obrigação tributária principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se no mesmo momento em que se extingue o crédito dela decorrente, consoante dispõe o § 1º do art. 113 do *Código Tributário Nacional*.

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

(...)

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

Objetivando ilustrar o presente o cerne da questão, cabe recordar o conceito de obrigação tributária, aqui prelecionado por *Cláudio Borba*, *ad litteram*:

*“A relação jurídica que tem por objeto uma prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, a cargo de um particular e a favor do Estado, traduzida em pagar tributo ou penalidade ou em fazer alguma coisa no interesse do fisco ou ainda em abster-se de praticar determinado ato, nos termos da lei”.*

No caso vertente, vislumbrou-se a omissão de vendas, através da elaboração do *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias* referente ao exercício supracitado, bem como através do inventário das mercadorias, que fora utilizado como estoque inicial e final.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que na sistemática de fiscalização utilizada pelo agente fazendário, este de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pelo contribuinte alimenta o sistema disponibilizado pela Sefaz, denominado *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, produzindo ao final o *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias*, ou seja, o referido relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais do contribuinte. Cumpre ressaltar que na inserção dos dados, cabe à autoridade lançadora observar uma uniformidade na nomenclatura dos produtos, para que não ocorra divergência nas entradas, saídas ou inventário.

Portanto, a metodologia utilizada no processo em destaque consistiu no *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, que é uma das variadas técnicas de que dispõe o Fisco para acompanhar a circulação de mercadorias em determinada empresa, permitindo concluir pela regularidade ou não dos lançamentos efetuados. Referido método consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques de mercadorias, relativos a intervalo de tempo delimitado. A técnica em análise é agasalhada pela legislação estadual vigente, que determina expressamente no RICMS, *verbo ad verbum*:

*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. (Grifos acrescidos).*

*In casu*, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata alguma irregularidade na ação fiscal, não poderá o agente fazendário se omitir, conforme preconiza o dispositivo legal do RICMS transcrito *in verbis*:

*Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever. (grifos acrescidos).

Neste azo, observa-se indiscutível o direito da *Fazenda Pública* constituir o crédito tributário, pois restou provada a *omissão de entradas* de mercadorias, conforme análise da documentação, porquanto a contribuinte vendeu mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais, descumprindo as disposições legais.

Destarte, emerge da análise dos fólios processuais a conclusão da efetiva ocorrência do ilícito fiscal, de forma a evidenciar o não atendimento por parte da empresa contribuinte da imposição legal, não tendo havido a emissão do documento fiscal relativo à operação realizada pela atuada, ensejando, portanto, a instauração da lide em tela.

Nesse diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte do Fisco da *omissão de vendas* no caso em tela, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no Regulamento do ICMS. Portanto, merece ser ratificada a decisão de 1ª instância, razão pela qual, se entende pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, aplicando-se a penalidade prevista na Lei 12.670/96:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:*

(...)

**III - relativamente à documentação e à escrituração:**

**a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;**

**3. Do Voto**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*Ex positis*, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para, após afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, confirmar a decisão condenatória exarada na instância originária, julgando **PROCEDENTE** a presente ação fiscal, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$821.228,67
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 139.608,87
Multa (30%)	R\$ 246.368,60
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 385.977,47</b>

É o VOTO.

DECISÃO



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **MARKEL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para após afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de 17 de 2010.

Ana Maria Nimbo Holanda  
Conselheira

Abilio Francisco de Lima  
Conselheiro

Afrido Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

José Sidney Valente Lima  
Conselheiro Revisor

Dulcineide Pereira Gomes  
PRESIDENTA

Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

Janine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO