



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 267 /2010
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
120ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 30/07/10
PROCESSO Nº. 1/2631/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200806057-9
RECORRENTE: IVAN FERREIRA DE OLIVEIRA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTES: Francisco Jarbas Cruz da Costa e Maria Liduína de Magalhães
MATRÍCULAS: 105.837-1-3 e 038.024-1-8
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa
REVISOR: Conselheiro Abílio Francisco de Lima

EMENTA: ICMS – 1. **OMISSÃO DE VENDAS** – 2. A acusação fiscal foi constatada através da análise do Sistema de Levantamento de Estoque - SLE, detectando a venda de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, em operações acobertadas pela nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série “D” e cupom fiscal, referente ao período de 05/2007 a 02/08, com base de cálculo no montante de R\$ 4.031.825,53. 3. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. 4. Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da redução da base de cálculo resultante dos trabalhos periciais realizados. Reformada a decisão condenatória exarada pela instância originária. 5. Infringência aos artigos 127; 169; 174 e 177 do Decreto 24.569/97. 6. Penalidade inserta no artigo 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96 alterado pela lei 13.418.

RELATÓRIO

O processo em análise refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de vendas*, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, atinente ao período de 05/2007 a 02/2008, com base de cálculo no montante de R\$ 4.031.825,53. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2008.04703, objetivando executar *auditoria fiscal com atualização de estoque*, referente ao lapso temporal de 15/05/07 a exercício aberto, junto a empresa contribuinte *Ivan Ferreira de Oliveira*, inscrita no CNAE como *comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*. Auto de infração lavrado em 14/05/08, com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 29/02/08 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (*dez*) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200806057-9, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2008.04703, termo de início de fiscalização nº. 2008.03750, termo de conclusão da fiscalização nº. 2008.11852, relatório de entradas às fls. 08/13, relatório de saídas às fls. 14/19, *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias* às fls. 20/23, contagem de estoque às fls. 24, nota fiscal NF1 nº. 1573 às fls. 25, termo de juntada às fls. 26, A.R. às fls. 27 e termo de revelia às fls. 28. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL APÓS ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL E LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS CONSTATAMOS OMISSÃO DE SAÍDAS (PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO NORMA) NO VALOR ACIMA ELENCADE. DESSA FORMA LAVRAMOS O PRESENTE A.I PARA COBRANÇA DE ICMS, MULTA E DEMAIS ACRESCIMOS LEGAIS.” (*sic*).

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

Base de Cálculo	R\$ 4.031.825,53
Alíquota	17,00%



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ICMS (principal)	R\$ 685.410,34
Multa (30%)	R\$ 1.209.547,65
TOTAL	R\$ 1.894.957,99

Às informações complementares, os agentes fiscais elucidaram que no dia 29/02/08, data do início da ação fiscal, a empresa não tinha mercadorias em seu estoque físico. Inferiram ainda que, após a análise da documentação fiscal e levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, constataram a *omissão de saídas* de produtos sujeitos ao regime de tributação normal, no valor de R\$ 4.031.825,53.

A contribuinte apresentou impugnação intempestiva de fls. 30, instruída com documentos de fls. 31/34, onde, em suas razões defensórias, aludiu que a infração fiscal não ocorreu, afirmando que o auto de infração nº. 1/200806057-9 não procede, uma vez que a autuada não efetuou venda de mercadorias sem nota fiscal. Ressaltou que houve um equívoco dos autuantes na contagem do estoque, porquanto não foram observadas corretamente as unidades, portanto, solicitou a recontagem dos estoques de mercadorias. Por fim, requereu que fosse julgado **IMPROCEDENTE** o auto de infração, em virtude da inexistência do ilícito tributário, solicitando a extinção do feito fiscal e conseqüente arquivamento.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, explanou inicialmente, acerca da regularidade formal da ação fiscal, assinalando cada requisito necessário à validade formal do processo tributário, concluindo pela regularidade processual, nos termos da legislação vigente. Colacionou os artigos 169, I; 174, I e 177, caput do Decreto 24.569/97, enquadrando a realidade factual à expressa legislação citada. Aludiu que a impugnante não apresentou elementos de prova necessários para refutar a acusação fiscal, atendo-se somente a negar o cometimento da infração. Discorreu sobre a legitimidade do *Levantamento Quantitativo de Mercadoria*, isto é, a técnica que foi utilizada na ação fiscal, aduzindo que tal levantamento é consolidado no *Relatório Totalizador Anual de Levantamento de Mercadorias*, em observância às regras do art. 827, caput do Decreto 24.569/97. Ressaltou que o método de fiscalização adotado pelo Fisco, isto é, o *Sistema de Levantamento do Estoque - SLE* é o mais apropriado para a constatação da infração denunciada na inicial, que comprova a desobediência aos comandos legais disposto nos artigos 169, I; 174, I e 177 do RICMS, cuja sanção está legalmente prescrita no art. 123, II, alínea "b" da Lei 12.670/97. Desse modo, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal intimando a autuada a pagar, no prazo de 20 (*vinte*) dias o valor apontado na inicial, mais os devidos acréscimos legais, ou querendo, em igual tempo, recorrer da decisão junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A autuada fora intimada da decisão **PROCEDENTE** da instância singular por edital, após o envio da comunicação da publicação no Diário Oficial do Estado para o patrono da empresa, *Dr. José Ferreira de Matos*, em 19/08/09, consoante cópia do *Edital de Intimação nº. 126/09*, às fls. 43, onde foi veiculada a decisão, em 27/08/09, na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.

A querelante interpôs recurso voluntário contra a decisão singular de fls. 47, no qual reiterou que os agentes autuantes cometeram um erro na contagem dos estoques, uma vez que não foram observadas corretamente as unidades, resultando, assim, na *omissão de vendas*. Dessa maneira, requereu a recontagem dos estoques para demonstrar como seus estoques de mercadorias estão corretos. Por fim, solicitou que seja recebido e provido o presente recurso, para que possa reformar a decisão da 1ª instância, decidindo-se pela **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer 334/09, onde afirmou que os argumentos recursais não têm substrato fático, nem jurídico para elidir a acusação fiscal. Asseverou que não merece prosperar o argumento de irregularidade do levantamento realizado pelos autuantes, já que as informações utilizadas advieram de livros e documentos da recorrente, assim, restou claro que a contribuinte vendeu mercadorias em quantidade superior às notas fiscais apresentadas por ela. Em relação ao pedido de perícia, analisou ser desnecessário, porquanto explicou que, esta, não tem como objetivo fazer a revisão de todo e qualquer trabalho elaborado pelo autuante, mas tão-somente nos casos que ficar demonstrado erro ou equívoco, o que não ocorreu, uma vez que, no caso em questão, foram observadas as regras do levantamento fiscal, nos termos do art. 827 Decreto 24.569/97, isto é, o levantamento unitário com a identificação de mercadorias, por meio do qual é possível identificar as mercadorias de forma individualizada, comprada ou vendida sem as notas fiscais correspondentes. Portanto, concluiu que o valor de R\$ 4.031.825,53 não constava dos estoques, com isso ficou demonstrado o cometimento de infração à legislação tributária, uma vez que não foi apresentada documentação fiscal que acobertasse referida venda. Em sendo assim, sugeriu a penalidade inserida no art. 123, III, alínea "b" da Lei 12.670/96, corroborando, dessa forma, com a decisão da julgadora. Ao final, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para que a decisão condenatória de 1ª instância seja mantida.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 50/51 dos autos.

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 do recurso sem exame do mérito, tem do em vista o entendimento na conversão do curso do julgamento, em realização de **DILIGÊNCIA**, a fim de esclarecer acerca da metodologia utilizada pelo agente, bem como obter junto ao autuante, através de informação fiscal, resposta aos quesitos delineados em despacho às fls. 55/56.

O laudo pericial acostado às fls. 57/59, com documentos às fls. 60/170, relatou inicialmente que a recorrente se encontrava em situação "*Baixado de ofício*" no Sistema de Cadastro Geral da Secretaria da Fazenda. Quanto aos quesitos, o perito esclareceu que em diligência realizada junto ao autuante, este informou que não se recordava do motivo de ter-se escolhido o dia 15/05/07 para o inícios dos trabalhos fiscais, e após análise no sistema foi identificado que a data mencionada foi escolhida em virtude de fiscalização realizada pela própria SEFAZ-CE que envolveu o período de 08/06 a 22/05/07, conforme relatório de contagem de estoque anexado ao Laudo. Expendeu que a data do início dos trabalhos fiscais seria 22/05/07 e não 15/05/07, assim como que o "*estoque zero*" foi identificado em 22/05/07 pelos agentes, e por isso excluíram o lançamento apenas da movimentação de entradas e saídas referente ao período de 15/05/07 a 21/05/07. Ademais, inferiu que foi elaborado um novo quadro totalizador alusivo ao período de 22/05/07 a 29/02/08, sendo consignado a omissão de saídas de produtos sujeitos ao regime de tributação no valor de R\$ 4.024.314,29.

A empresa fora cientificada do laudo pericial às fls. 172, em 25/05/10, consoante comprova a aposição de assinatura da contribuinte no termo de entrega de laudo pericial.

A autuada apresentou manifestação sobre o laudo às fls. 173, onde afirmou que a data de início do trabalho de fiscalização não possui relevância *in casu*, salientando a observação dos pressupostos do levantamento físico do estoque de mercadorias, como imprescindível, o qual afirma que não foi observado. Pelo que, concluiu que o referido laudo em nada descaracteriza a improcedência do feito.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **IVAN FERREIRA DE OLIVEIRA** em face de **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. 1/200806057 na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por omissão de vendas, decorrente da falta de emissão de documento fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal em operações acobertadas pela nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série "D" e cupom fiscal, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, atinente ao período de 05/2007 a 02/2008, com base de cálculo no montante de R\$ 4.031.825,53.

1. Da Preliminar de Nulidade

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cogníveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

2. Da Obrigatoriedade de emissão de Documentos Fiscais

A obrigação de que trata o presente auto de infração surge em decorrência da hipótese de incidência prevista no art. 3º, I do Decreto 24.569/97, que trata de saídas de mercadorias, *in verbis*:

*Art. 3º. Ocorre o fato gerador do ICMS no momento:
I - da saída, a qualquer título, de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.*

Neste diapasão, cabe observar que quando o contribuinte não emite as notas fiscais nas saídas de mercadorias, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169, I do RICMS, veja-se:

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

(...)

I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem.

2.1 Da Omissão de Saídas:

A obrigação de emitir documento fiscal, traduz a intenção do Fisco em viabilizar a sua atividade fiscalizatória e arrecadadora dentro do seu âmbito de atuação, uma vez que determina a emissão da documentação fiscal relativa às operações efetuadas pelos contribuintes, permitindo, assim, a existência de um controle regular neste sentido.

A fiscalização detectou a infração tributária, através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, ocasião em que ficou constatada a quantidade superior de mercadorias que deram saída com nota fiscal, em face das que deram entrada no estabelecimento e estavam regularmente escrituradas, levando em consideração inclusive as mercadorias inventariadas. Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que nessa sistemática de fiscalização, o agente fazendário, de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pela contribuinte, alimenta o sistema disponibilizado pela Sefaz, denominado SLE, produzindo ao final o *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias*, ou seja, o referida relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais da 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.

Neste diapasão, cabe observar que quando a contribuinte não registra na sua escrita fiscal as vendas de mercadorias consignadas em notas fiscais, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de saída de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169 do RICMS, veja-se:

7/11



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;

II - na transmissão da propriedade de mercadoria ou bem, quando estes não devam transitar pelo estabelecimento transmitente;

III - sempre que, no estabelecimento, entrarem mercadoria ou bem, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 180. (*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 responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever. (*grifos acrescidos*).

Neste azo, observando-se que o direito ao contraditório e ampla defesa foi plenamente assegurado à contribuinte, indiscutível é o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pois restou provada a omissão de saídas de mercadorias, conforme demonstrado no *Relatório Totalizador Anual do Movimento com Mercadorias*. A contribuinte vendeu mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais, descumprindo as disposições constantes nas diretrizes legais citadas alhures.

3. Da Perícia

O processo administrativo regido pelo princípio da verdade material, diferentemente do processo judicial, onde vigora o princípio da verdade formal, são consideradas todas as provas e os fatos, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados pela contribuintes. Pela orientação deste princípio, o órgão administrativo de julgamento deverá buscar



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

a verdade objetiva dos fatos, independentemente de haver sido provado ou alegado pelas partes. Neste sentido, cumpre ressaltar o que dispõe o art. 61 do Decreto 25.468/99, *in verbis*:

Art. 61. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização de perícias ou diligências que entender necessárias, observado o disposto no inciso II do Art. 19 deste Decreto.

Nesta esteira, foi realizada perícia, onde confirmou-se a saída de mercadorias sem emissão de documentação fiscal, todavia, constatando - se uma redução na base de cálculo em relação ao que foi lançado inicialmente pelo Fisco.

Pelo princípio do livre convencimento ou da persuasão racional do juiz, este último deverá decidir de acordo com as provas existentes nos autos. Porém, ele deve apreciar esses elementos de acordo com o seu livre convencimento, sempre de forma fundamentada e segundo os critérios críticos e racionais, ainda que para isso seja imprescindíveis solicitar a realização de perícia ou diligência.

Nesse diapasão, concludo 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. Entretanto, merece ser reformada a decisão de 1ª instância, tendo em vista a modificação da base de cálculo, razão pela qual, se entende pela **PARCIAL 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

(...)

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento para declarar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, conforme parecer da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado em Sessão.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 4.024.314,29
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 684.133,42
Multa (30%)	R\$ 1.207.294,28
TOTAL	R\$ 1.891.427,70

É o VOTO



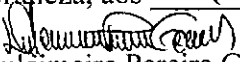
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT


DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **IVAN FERREIRA DE OLIVEIRA**, recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em razão de redução na base de cálculo conforme laudo pericial, nos termos do voto da relatora. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Raul Amaral Júnior.

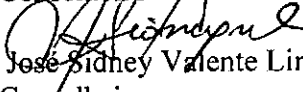
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 29 de 2010.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

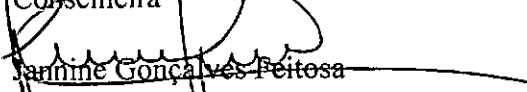

José Romulo da Silva
Conselheiro

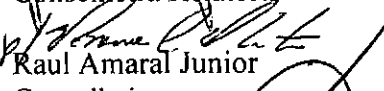

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro Revisor


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Raul Amaral Junior
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mateus França Neto
PROCURADOR DO ESTADO