



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 318 /2016

81ª SESSÃO ORDINÁRIA de: 19.09.2015.

PROCESSO Nº1/4070/2014

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201413875-4

RECORRENTE: STAK COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: ADRIANA CARVALHO ARAÚJO

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS ORDINARIAMENTE TRIBUTADAS. Indicada infringência aos arts. 127, 169, 174 e 176-A do Dec. nº 24.569/97. 3. Penalidade sugerida: alínea "b" do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003. 1. Sistema Levantamento Quantitativo de Estoque – SLE. 2. Método de análise fiscal que compreende a análise da movimentação por itens de mercadoria, no período fiscalizado. 3. Perícia. 4. Indicada majoração da base de cálculo em relação ao lançamento. 5. Comprovada a materialidade da infração. 6. Recurso ordinário conhecido e não provido. 7. Reformada a decisão singular de improcedência. 8. Auto de infração julgado procedente, por unanimidade de voto, em face do laudo pericial que compõe os autos, de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Anuncia o relato do auto e infração, o cometimento da irregularidade omissão (falta de emissão de documentos fiscais), relativamente a mercadorias ordinariamente tributadas, ocorrida no exercício de 2013, no valor de R\$ 171.234,48, valor resultante do empregado da metodologia Sistema de Levantamento Quantitativo de Estoque – SLE, que consiste, resumidamente, na análise da movimentação, por itens de mercadoria, no período fiscalizado, conduta à qual foi sugerida a aplicação da penalidade prevista na alínea alínea "b" do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Acrescenta a autuante, que as informações que subsidiaram o procedimento foram extraídas da EFD transmitida virtualmente à SEFAZ pela autuada e concluído o levantamento a autuada dele tomou conhecimento mediante intimação, para fins de promover junções de mercadorias com mesmo código e em resposta emitiu um documento denominado Declaração com os códigos definitivos e as junções realizadas.

Após os eventos supra, o lançamento foi materializado, ao qual fez juntada das três primeira e últimas vias do relatório totalizador do levantamento, bem como da lista de códigos disponibilizada pela autuada.

A autuada não fez uso da prerrogativa legal que dispunha de impugnar o feito fiscal.

A julgadora singular discorre acerca dos elementos constitutivos do ICMS e do lançamento do crédito tributário, perpassa a metodologia empreendida no procedimento fiscal, com ênfase na demonstração na viabilidade e segurança do resultado obtido, tangencia o elemento prova e com esteio especialmente nas disposições dos artigos 827 e 877, ambos do Decreto nº 24.569/97, decide pela procedência da autuação, oportunidade que ratifica a aplicação da penalidade sugerida.

Em grau de recurso ordinário, argumenta a inaplicabilidade do instrumento mandado de ação fiscal para autorizar a exação, sob o fulcro que inadequado ao caso, por se tratar de ação inicial, visto que só se prestaria à hipótese de revisão fiscal, decorrente de lançamento anulado por vício formal, sobretudo porque não está previsto na Lei nº 12.670/97 nem do Decreto nº 24.569/97, que a regulamenta e que o agente público no exercício das suas funções deve se pautar pelos princípios constitucionais e deles não pode se afastar, sob pena responsabilidade civil e criminal, termos em que pugna pela nulidade do feito, com fundamento nos artigo 83 da Lei nº 15.614/2014 e artigo 53 do Decreto nº 25.468/99 e Súmula 473 do STF.

No mérito alega inconsistência no levantamento, decorrente de duplicação de itens, nomenclatura equivocada, inclusão de bens de uso e consumo na base de cálculo e falta de padrão na conversão de unidades, em que esboça exemplos e colaciona jurisprudência administrativa correlata, para pugnar, ao final, pela nulidade ou a improcedência da autuação ou, ainda, a realização de perícia, fins para os quais formula quesitos.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se em consonância com a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Julgadora de primeiro grau, com fundamento nos mesmos preceptivos normativos, em que refuta todos os argumentos da recorrente, ressalta a correta utilização do método de investigação fiscal que resultou no lançamento, rejeita o pedido de perícia, com fulcro no artigo 59 do Decreto nº 25.468/99 e, após confirmar a cognição auferida pelo autuante autuante, ratificada em primeira instância, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, nega-lhe provimento, com vista a que seja confirmada a decisão singular, pra que se julgue procedente o auto de infração.

Submetido a julgamento na 153ª Sessão Ordinária, de 23 de setembro de 2015, restou deferida uma perícia, com vistas à averiguação dos itens objetos indicados no recurso ordinário.

O resultado da providência, após proceder aos ajustes que a hipótese exigia, demonstrou uma base de cálculo da ordem de R\$ 62.252,48, resultado que foi objeto de contestação pela recorrente, sob o argumento que se reportou a grande variedade na codificação dos produtos, termos em que solicita 10 (dez dias) de prazo, para apresentar todos os dados concretos e possíveis que subsidiarão a perícia na análise do totalizador apresentado.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

A irregularidade fiscal a que alude os autos - omissão de saídas -, corporifica hipótese recorrente de infringência à legislação tributária relativa ao ICMS, cuja natureza da conduta dá lugar à cobrança do tributo não recolhido e da multa correspondente ao tipo infracional incorrido.

É cediço que o ato administrativo de lançamento do crédito tributário é procedimento estritamente vinculado, logo, há de ser precedido dos correspondentes elementos que lhe dão forma, conteúdo e legitimidade, em especial o instrumento preparatório que autoriza o agente a executar a ação fiscal, objeto de protesto nos presentes autos.

No caso em apreciação, argui a recorrente que o ato autorizador da exação - mandado de ação fiscal - não se adequa ao fim a que se propõe, por se tratar de fiscalização inicial, à vista que só se prestaria às hipóteses decorrentes de crédito



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

tributário anulado por vício formal, a teor do inciso I do § 4º do artigo 5º da Instrução Normativa nº 49/2011, sobretudo pela falta de menção do aludido ato na Lei nº 12.670/96 e no Decreto nº 24.569/97, que a regulamenta e com fundamento nas disposições do inciso I e II do § 4º do artigo 5º da IN supra. Vejamos:

Art. 5º As ações fiscais previstas no § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa deverão ser concluídas no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias.

§ 3º Quaisquer ações fiscais previstas no § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa poderão ser refeitas, em relação ao mesmo fato e período de tempo anteriormente fiscalizado.

§ 4º **Para os efeitos do § 3º deste artigo, as ações fiscais poderão ser refeitas nos termos abaixo: (grifo nosso)**

I - **repetição fiscal**, ato administrativo destinado a reexaminar a ação fiscal anteriormente realizada, podendo constituir quaisquer créditos tributários, desde que não alcançados pela decadência, **por meio de portaria**, quando expedida pelo Secretário da Fazenda, **ou por meio de Mandado de Ação Fiscal**, quando expedida por um dos Coordenadores da CATRI, nos termos do art. 819, caput, e § 3º, do Decreto nº 24.569, de 1997; (grifos da recorrente)

II - **revisão fiscal**, ato administrativo destinado a efetuar o lançamento do crédito tributário anulado anteriormente por vício formal, nos termos do inciso II, do art. 173 da Lei federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), **por meio de Portaria ou de Mandado de Ação Fiscal.**

Cupre esclarecer, em primeiro plano, que o conteúdo do inciso II colacionada pela recorrente, deixou de vigor a partir de 8 de março de 2012, em face da edição da IN nº 7/2012, cuja redação atual é a que se segue:

II - reconstituição do crédito tributário, ato administrativo destinado a efetuar o lançamento anulado anteriormente ou extinto sem análise do mérito, por meio de Portaria ou de Mandado de Ação Fiscal.

Sob essa perspectiva, impende ressaltar que a IN supracitada dispõe sobre todos os procedimentos fiscais a que tem direito a promover o Fisco estadual cearense, na forma e condições disciplinadas no § 1º do artigo 1º do mencionado diploma normativo, em cujo artigo 3º fixa os instrumentos destinados a autorizar os respectivos procedimentos fiscais. Vejamos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Art. 3º Para execução das ações fiscais de que trata o § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa, será emitido ato designatório, nos termos dos artigos 819 e 820 do Decreto nº 24.569, de 1997, que compreende:

I - Portaria (Anexo I);

II - Mandado de Ação Fiscal (Anexo II) (gn)

Previamente ao exame objetivo dos instrumentos estatuídos no ato normativo supracolacionado, permitimo-nos abrir um parêntese para sublinhar que a base legislativa tributária cearense data dos idos de 96/97 (lei e regulamento), tempos em que era comum e usual denominar-se ORDEM DE SERVIÇO o documento que habilita o agente a executar procedimentos fiscais, em todos os níveis de fiscos nacionais, expressão que, a bem da verdade e sob um olhar mais hodierno, não se adéqua ao tipo em concreto, dada a finalidade a que se destina, posto que mais afeita à seara de serviço estrito senso de mera execução laboral, obviamente dissociado de ações do gênero fiscal, que encerram, dentre outros aspectos, investigações ultramateriais, isto é, transcendem a singela análise de documentos e dá lugar ao emprego do elemento cognoscível intelectual, com vistas a verificar o regular cumprimento das obrigações impostas aos sujeitos passivos.

Todavia, a dinâmica cognitiva que se impõe em face da evolução natural, exige mudanças e racionalidade que contemplam a percepção dos fatos e ações, sob todos os aspectos, eis porque a inovação que trouxe a IN nº 49/2011, não é outra, senão renomear o documento ORDEM DE SERVIÇO, que passou a ser denominado MANDADO DE AÇÃO FISCAL, sem alterar a finalidade, nomenclatura, sem resquício de dúvida mais concentrado ao instrumento, pelas razões ora evidenciadas, portanto, a partir da vigência do aludido instrumento não se vislumbra cenário para cogitar a existência de outro ato autorizador de procedimentos fiscais, senão os que expressamente se reporta IN supra, concepção que se robustece, ao sentimento que, hodiernamente, disciplinamento normativo posterior derroga norma pretérita, despicienda de menção nesse sentido.

Nesse jaez, cumpre assinalar que as disposições trazidas ao mundo jurídico por meio do instrumento normativo em alusão, representa tão simplesmente forma procedimental de caráter **interna corporis** no âmbito de atuação do sujeito ativo da relação jurídi-tributária, por conseguinte, trata-se de objeto parte da legislação tributária, a teor do artigo 96 do CTN, cuja edição encontra amparo no artigo 100 do mesmo



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

diploma legal.

Ad argumentandum, é cogente assinalar que, empreender interpretação de norma adstrita a dispositivo pontual e isolado do contexto que a circunda, à míngua do exame de todos os elementos que formatam seus efetivos contornos, a exemplo da forma como procedeu a recorrente, conduz ao risco de obter-se uma concepção inadequada acerca do real desiderato que dela dimana.

Ao exame dos preceptivos normativos nos quais se funda o recurso, não requer maior esforço exegético para se concluir que ao contestar a imputação sob a ótica de prejudiciais, o fez sob o fulcro de dispositivo assente em seção relativa exclusivamente à revisão fiscal ou a reconstituição de procedimentos anulados, a pretexto que inaplicável a uma ação inicial isenta de tais eventos, desprovida, por conseguinte, da análise da norma geratriz do ordenamento fundamental.

Delineado esse aspecto, têm-se que a pretensão restou formulada em completo detrimento à regra matriz insculpida no artigo 3º do aludido ato normativo, que estabelece o efetivo alcance do instrumento mando de ação fiscal, que jamais restringe sua utilização a esses aos dois procedimentos assinaldos pele recorrente. Ao contrário, determina o uso dele, até nas mencionadas hipóteses, ou seja, são eventos, também, por ele contemplados, compreensão que se exara pautada em visão mais sistemicamente extraída do todo normativo disciplinar da hipótese sob comento, por seus fundamentos fáticos e jurídicos.

No plano de fundo, urge assinalar que a infração de que se cuida restou identificada por meio da metodologia de investigação fiscal Levantamento Quantitativo de Estoque – SLE, com apuração prevista nas disposições do artigo 92 da Lei nº 12.670/96. Vejamos:

Art. 92. 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. (gn)

O SLE é técnica de investigação fiscal que, em apertada síntese, pode ser



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

descrita como a análise, por item, das mercadorias que compõem o conjunto das variáveis estoque inicial, entradas, saídas e estoque final, logo, excetuado eventuais erros materiais, reúne os pressuposto de elevado grau de segurança e confiabilidade.

No vertente caso, a providência pericial empreendida cuidou de dirimir as dúvidas de ordem material suscitadas pela recorrente, à medida que, após análise das arguições, procedeu aos ajustes necessários e apontou majoração na base e cálculo e a reiterada postulação nessa órbita, não reúne os pressupostos para acatabilidade.

Posto isto, demonstrado que a nulidade suscitada não prospera e, à luz da patente carência de elementos, fatos e provas em contrário, faz emergir convicção indiscutível acerca da materialidade da infração apontada na inicial, por conseguinte, a outro convencimento não pode conduzir senão que o feito fiscal dispõe dos pressupostos de sustentabilidade.

Enfim, de tudo que restou demonstrado, tem-se caracterizado o cometimento da infração fiscal indicado na peça de lançamento, termos em que voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em primeira instância e julgar procedente o feito fiscal, de acordo como o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, oportunidade que se sugere .

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de cálculo	R\$ 171.234,48
ICMS	R\$ 29.109,86
Multa	R\$ <u>51.370,34</u>
TOTAL	R\$ 80.480,20

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são **RECORRENTE:** STAK COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. e **RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

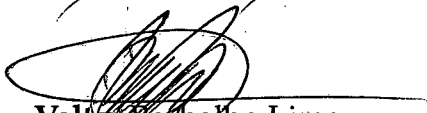
interposto, preliminarmente, em relação ao pedido de nova perícia, arguido pela recorrente: Pedido de perícia, afastado, por unanimidade de votos, considerando que a perícia deverá ser fundamentada, consoante prevê o art. 93, § 1º da Lei nº 15.614/14. No mérito, resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. As preliminares de nulidade arguidas pela recorrente, em recurso, foram apreciadas na 153ª (centésima quinquagésima terceira) Sessão Ordinária, de 23 (vinte e três) de setembro de 2015 (dois mil e quinze). Presente à Câmara, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Mikael Pinheiro. Ausente por motivo justificado a Conselheira Jussara Dias Soares.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 21 de 10 de 2016.

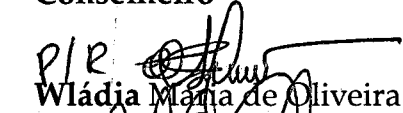

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente

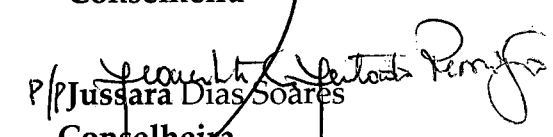

Mateus Viana Neto
Procurador do Estado

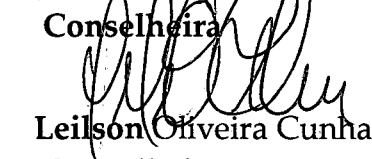
Ciente em: 21 de 10 2016


Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


Wlândia Mânia de Oliveira Alencar
Conselheira


P/P Jussara Dias Soares
Conselheira


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira
Conselheiro