



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 328 /2008  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
22ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 15/07/2008  
PROCESSO Nº 1/003479/2004  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200408903  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDA: MARIA MAVINIER BRAGA RENOVATO  
RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza  
REVISOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE COMPRAS.** Aquisições de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, detectadas através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em cotejo com documentos fiscais solicitados. Feito fiscal **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, haja vista redução de base de cálculo, uma vez que nesta, estavam incluídas mercadorias que deram saída sem documentos fiscais. Infrigência ao art. 139 do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, alínea "a" da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03. Defesa tempestiva. Recurso de ofício conhecido, afastada a preliminar de nulidade e pedido de perícia suscitados pela recorrente. Decisão por unanimidade de votos.

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se à *aquisição de mercadoria sem documentação fiscal*. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2004.14812, objetivando executar *auditoria fiscal ampla com atualização de estoque*, referente ao período de 01/01/2004 - exercício aberto, junto à empresa Maria Marvinier Braga Renovato, que exerce atividade de comércio atacadista de cereais e leguminosas. Auto de infração lavrado com fulcro no art. 139 do Decreto 24.569/97.

A peça inaugural, originalmente, foi instruída com a ordem de serviço nº. 200414812, termo de início nº. 200411716, cópia da nota fiscal NF-1 nº. 2104 (inutilizada no levantamento de estoque), relatório de levantamento de estoque, relatório das entradas, relatório das saídas, termo de conclusão de fiscalização nº. 2004.18013, protocolo de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

devolução de documentos, relatório totalizador e cópia do inventário 2003. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“Aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – Omissão de Entradas. O contribuinte promoveu entrada de mercadorias em seu estabelecimento sem a devida documentação fiscal correspondente.”  
(sic).

Às informações complementares, o autuante elucidou que executou o levantamento físico do estoque de mercadorias do contribuinte, solicitou os livros e documentos fiscais do exercício de 2004 e, após a análise dos referidos livros e documentos verificou que a empresa promoveu *entrada de mercadoria* em seu estabelecimento, desacompanhada de qualquer documento fiscal que acobertasse a operação, no valor correspondente a **R\$ 28.869,60**. Ressaltou ainda, que embora os produtos sejam componentes da “cesta básica”, perderam a redução da base de cálculo, em virtude do disposto no art. 899 do Decreto 24.569/97. Explicou que o item “arroz” está incluso no relatório totalizador sem discriminação do fornecedor, visto que é desta forma que consta no registro de inventário. Frente ao exposto, lavrou o auto com supedâneo no art. 1º c/c art. 878, III, alínea “b” do Decreto 24.569/97.

A contribuinte tomou ciência pessoal da ação fiscal, através do termo de início da fiscalização nº. 2004.11716, de fls. 06, em 03/06/2004, onde foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os documentos fiscais relacionados no supramencionado termo.

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

Base de Cálculo	R\$ 28.869,60
Multa (30%)	R\$ 8.660,88
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 8.660,88</b>

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 08/09/2004, consoante termo de juntada acostado aos autos às fls. 41, 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

Foi lavrado termo de revelia em 14/10/04. Ocorre que a requerente acostou pedido de dilação de prazo em 28/09/04, que por sua vez, foi deferido, motivo pelo qual tornou o presente termo de revelia sem efeito.

A contribuinte, decorrido novo prazo, apresentou defesa tempestiva de fls. 49/52, instruída com documentos de fls. 53/54, onde, requereu em sede de preliminar, a juntada dos autos de infração sob os n°s 2004.08901 e 2004.08903, em um único processo, alegando a sua conexão. Aduziu que o processo originou-se de uma ação despropositada e elaborada sem qualquer cuidado, deixando fragilizada a segurança jurídica do contribuinte e totalmente a mercê da vontade do agente fiscal; este, imune de qualquer punição quando atribui ao contribuinte a obrigação de se defender. Citou inclusive, que São Paulo e Minas Gerais já determinaram um Código de Defesa do Contribuinte, em que ficaram estabelecidos parâmetros de obrigações e direitos entre o fisco e o contribuinte, diferentemente do que ocorre no Ceará, onde só o contribuinte tem obrigações. Trouxe à baila o princípio da Carta Magna, no tocante de que ninguém pode ser considerado culpado, sem que tenha sido condenado em processo regular com sentença transitado em julgado; alegando que o Fisco antes de conferir e analisar com desvelo a situação, apenas se limita a afirmar que o auto será lavrado, concedendo ao contribuinte, o direito de defesa, porém esquece que a defesa traz transtornos e despesas irre recuperáveis. Apresentou como defesa, os seguintes argumentos: que o estoque foi levantado somente de forma virtual; que não ocorreu contagem física dos produtos, além de não ter havido consonância entre as entradas, saídas e o estoque inicial existente em 01/01/04 e que, se fosse procedente a autuação, a autuada teria simplesmente vendido com nota as mercadorias compradas sem nota e, vendido sem nota, as mercadorias compradas com nota. No mérito, a contribuinte arrazoou que dentre as mercadorias em comento, tinha farinha (produto isento do ICMS); açúcar (produto sujeito ao regime de substituição tributária) e arroz (produto da cesta básica, cuja saída tem benefícios fiscais). Pelo exposto, a contribuinte sustentou que não levaria nenhuma vantagem, em efetuar venda destes produtos sem notas fiscais; ademais, perquiriu ainda, como pode ser detectada a entrada e saída sem nota fiscal do mesmo produto? Neste esteio, por consectário lógico, concluiu que não ocorreu operação sem a devida emissão de documento fiscal e tampouco ocorreu a ausência do registro de entradas. Por fim, asseverou que os autos são nulos de pleno direito, por não observarem a legislação vigente e com fundamento no art. 36 da Lei 12.732/97, instou provar o alegado por todos os meios de prova, inclusive, a perícia, apresentando nos autos, os quesitos para tanto.

A julgadora singular insurgiu contra as argumentações da impugnante, mencionando que, no que tange à preliminar de nulidade argüida acerca da contagem virtual do estoque, não merece prosperar, visto que, o estoque foi levantado fisicamente, consoante *Relação do Estoque de Mercadorias* apenso aos autos, às fls. 08. Concernente a alegativa da ausência de consonância entre as entradas, saídas e o estoque inicial existente em 01/01/04, ressaltou que a impugnante não trouxe nenhuma prova concreta, aos fôlios processuais.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A respeito do inventário apresentado pela contribuinte, elucidou que não pode ser levado em consideração, uma vez que o mesmo diverge do acostado aos autos pelo agente fiscal. No tocante aos produtos citados pela autuada, esclareceu que os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária foram objetos de outro auto de infração, em que o auditor somente exigiu multa, aplicando a sanção específica ao caso. Quanto aos produtos isentos ou com redução de base de cálculo, relatou que perderam o benefício fiscal, em virtude de terem sido comercializados sem nota fiscal, nos termos do art. 899 do RICMS. No que diz respeito à solicitação de perícia, só poderia ser acatado se a impugnante apontasse de forma concreta as falhas que por ventura viessem a existir no levantamento fiscal. A julgadora singular concluiu que o ilícito fiscal se caracterizou pela comprovação de vendas de mercadorias com notas fiscais, em quantidade bem superior às quantidades de mercadorias adquiridas, igualmente com notas fiscais; ou seja, ocorreu a entrada de mercadorias na firma em epígrafe sem documentos fiscais. Entrementes, entendeu que o feito fiscal merece reparo, no tocante a base de cálculo da peça inaugural, posto que, o agente fiscal incluiu mercadoria (*fécua de mandioca*) que deu saída do estabelecimento sem nota fiscal, devidamente inserto no Processo nº. 1/3480/2004, referente ao AI nº. 1/200408901 desta feita, fica a base de cálculo reduzida para **R\$ 575,00**, consoante totalizador às fls. 38. Frente ao exposto, concluiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, da ação fiscal, em virtude de divergência na base de cálculo, intimando à autuada a recolher aos cofres fazendários, o valor de **R\$ 172,50**, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência da decisão, com os devidos acréscimos legais. O juízo *a quo* interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão contrária aos interesses fazendários, para que reforme ou confirme a decisão retro.

Base de Cálculo	R\$ 575,00
Multa (30%)	R\$ 172,50
Total a Pagar	R\$ 172,50

A atuada foi notificada pelos correios, em 27/10/05, do julgamento **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da impugnação e do prazo de 20 (vinte) dias para recolhimento ao erário estadual, nos termos do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99.

Às fls. 69, a autuada apresentou pedido de dilatação de prazo para apresentação de recurso, ao que foi deferido de plano.

A Consultoria Tributária, por intermédio do parecer 232/2008, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão **PARCIAL** condenatória proferida em instância singular, posto que, observou que o processo em tela não requer maiores comentários, tendo em vista que a julgadora singular já elucidou a exclusão necessária da *fécua de mandioca*, pelos motivos já expostos. Isto posto, quanto aos demais produtos, a omissão de entradas persiste, evidenciando a irregularidade fiscal.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 42/45.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto por **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **MARIA MAVINIER BRAGA RENOVATO**, por se tratar de decisão monocrática contrária aos interesses fazendários na dicção do art. 77 do Decreto 25.468/99.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada pela *aquisição de mercadoria sem documentação fiscal*, nos termos do art. 139 do Decreto 24.569/97, consoante *ad litteram*:

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.

O ilícito fiscal foi apurado através do cotejo entre o levantamento físico do estoque com os livros e documentos fiscais do exercício de 2004, concluindo com a lavratura da peça inaugural fundamentado no art. 1º c/c art. 878, III, alínea “b” do Decreto 24.569/97. O auditor fiscal destacou ainda, que embora os produtos sejam componentes da “cesta básica”, perderam a redução da base de cálculo, em virtude do disposto no art. 899 do Decreto 24.569/97.

O contribuinte devidamente ciente do auto em epígrafe, apresentou defesa tempestiva aduzindo que o estoque foi levantado somente de forma virtual, não afigurando nenhuma consonância entre as entradas e saídas de mercadorias, com o estoque inicial existente em 01/01/04. Desta feita, afirmou que se a autuação fosse procedente, a autuada teria simplesmente vendido com nota, as mercadorias compradas sem nota e, vendido sem nota, as



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

mercadorias compradas com nota. Um outro ponto arrazoado pela contribuinte, em sua defesa, concerne no fato de que, dentre os produtos arrolados existia farinha (produto isento do ICMS); açúcar (produto sujeito ao regime de substituição tributária) e arroz (produto da cesta básica, cuja saída tem benefícios fiscais), destarte, instou que não levaria nenhuma vantagem, em efetuar venda destes produtos sem notas fiscais. Com esse desiderato, expôs que a comprovação dos pontos elencados, somente seria possível mediante uma acurada perícia.

No que concerne a preliminar de nulidade suscitada, acerca do levantamento de estoque de forma virtual, não merece prosperar, porquanto consta às fls. 08 dos autos, a *Relação de Estoque de Mercadorias* comprovando a contagem física do estoque.

Por sua vez, concernente ao pedido de perícia, imprescindível não olvidar que, cabe a autoridade julgadora deliberar acerca da necessidade ou não de perícia, consoante texto legal transcrito do Decreto 25.468/99, *ad litteram*:

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.

Parágrafo único. Encontrando-se o processo concluso ao julgador de primeira instância, a este caberá, de ofício ou a requerimento da parte, juntar aos autos os documentos extraídos do sistema informatizado da SEFAZ. (*grifos acrescidos*).

No que tange aos produtos albergados pelos benefícios fiscais, a legislação fiscal vigente através do RICMS preconiza, *ipsis litteris*:

Art. 899. Os benefícios fiscais previstos neste Decreto, sem prejuízo das condições específicas, **somente serão efetivados se as operações e prestações estiverem acobertados da documentação fiscal pertinente.** (*grifos acrescidos*).

Destarte, não há o que se falar em benefício fiscal dos produtos em lume, por outro lado, cumpre salientar que somente foi exigida a multa dos referidos produtos.

No tocante ao mérito, ou seja, à aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, surge em razão do levantamento efetuado, que restou caracterizado a vendas de mercadorias com notas fiscais em uma quantidade bem superior às quantidades adquiridas pela



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

atuada. Ora, se a empresa promoveu a venda de mercadorias acima das suas entradas, logo, restou clarividente a entrada de mercadorias sem o acobertamento de documentação fiscal devida, ensejando uma omissão de entrada, consoante relata a peça inaugural. Portanto, afigura-se nos fólios processuais uma presunção *juris tantum* de omissão de entrada de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169 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;

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*).

Não obstante se tratar de presunção *juris tantum*, em que, admite prova em contrário, a atuada quedou-se em desídia e não apresentou nos autos nenhuma prova que possibilitasse a mudança do curso do processo.

A fiscalização utilizou-se da metodologia de levantamento físico de estoque para consubstanciar a ação fiscal. Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que nesse tipo de levantamento, o auditor fiscal realiza a contagem física do estoque para determinar o Estoque Final, por seu turno, aplica a fórmula descrita abaixo e conclui pela estimativa de compras realizada no período.

$$V = C + EI - EF$$

V = Vendas

C = Compras

EI = Estoque Inicial

EF = Estoque Final



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O levantamento fiscal suso está devidamente albergado pelo disposto no Decreto 24.569/97, *expressis verbis*:

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 acrescentados).**

Ocorre que no referido levantamento fiscal sobejou comprovado a venda de mercadoria superior à entrada, fato este, infere-se à aplicação da presunção legal de que existiu entrada de mercadoria sem nota fiscal totalizando R\$ 8.660,88. Entrementes, merece prosperar o reparo do quantitativo efetuado pelo julgador singular, posto que o autuante fez constar na base de cálculo, a “fécula de mandioca”. Referido produto deu saída do estabelecimento sem nota fiscal, portanto já devidamente incluído no auto de infração concernente à omissão de vendas. Desta feita, a base de cálculo fica reduzida para R\$ 575,00, sendo produzida a demonstração abaixo:

Base de Cálculo	R\$ 575,00
Multa (30%)	R\$ 172,50
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 172,50</b>

Imprescindível ressaltar que o presente levantamento físico foi elaborado com a presença do responsável pela empresa, consoante assinatura da titular da empresa na *Relação do Estoque de Mercadorias* às fls. 08. Portanto, o levantamento físico foi elaborado de forma regular.

No caso vertente, 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*).

*In casu*, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte de fisco de omissão de entrada no caso em tela, porquanto não merece reformar o decisório monocrático, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no regulamento do ICMS.

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, afastando a preliminar de nulidade e pedido de perícia suscitados pela recorrente, nego provimento ao recurso, para que seja confirmada a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação, haja vista redução de base de cálculo, uma vez que nesta, estava incluída mercadoria que dera saída sem documentos fiscais. Voto em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 575,00
Multa (30%)	R\$ 172,50
Total a Pagar	R\$ 172,50




GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**DECISÃO**


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **MARIA MAVINIER BRAGA RENOVATO**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, afastando a preliminar de nulidade e pedido de perícia suscitados pela recorrente, negar provimento ao recurso, confirmando a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação, nos termos do voto do relator e em conformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausentes, por motivo justificado as conselheiras Magna Vitória de Guadalupe e Maria Elineide Silva e Souza.

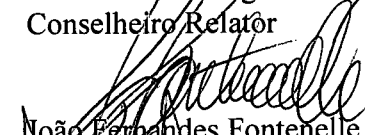
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 08 de 09 de 2008.

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTE

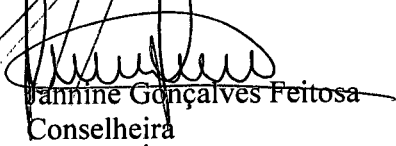
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro Revisor

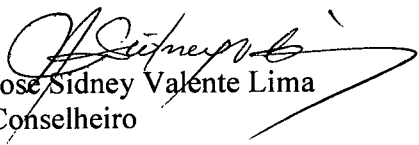
  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro Relator

  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

  
João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Vitor Simon de Moraes  
Conselheiro

  
Matheus Miana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO