



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 037 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

199ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19/11/10

PROCESSO Nº. 1/1936/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200804438-1

RECORRENTE: COMÉRCIO DE TECIDOS CEARÁ LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTES: Marcos Costa de Oliveira e Antônio Sampaio Filho

MATRÍCULAS: 038.015-1-9 e 037994-1-7

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

**EMENTA:** ICMS – 1. **OMISSÃO DE ENTRADA** – 2. A contribuinte adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, detectada através de *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*. Recurso voluntário conhecido provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos. 4. Reformada a decisão exarada em 1ª instância, em razão da caracterização do cerceamento do direito de defesa, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 5. Decisão amparada no art.53 § 3º, do Decreto nº. 25.468/99.

## RELATÓRIO

A lide emergida através do auto de infração refere-se a *omissão de entradas*, proveniente da aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, inerente ao período de 01/01/05 a 31/12/05, no montante de R\$ 14.354,59, o que se constatada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE* e mediante análise do fluxo físico das mercadorias. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2008.06431, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/05, junto à empresa *Comércio de Tecidos Ceará LTDA*, inscrito no CNAE como *comércio atacadista de fios e fibras têxteis beneficiadas*, estabelecida em Fortaleza-CE. Auto de infração lavrado em 14/04/08 com fulcro nos art. 139 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 18/03/08, de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2008.05024



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

carreado aos autos às fls. 07, ocasião em que a empresa foi intimada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis relacionados no termo retro.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200804438-1, informações complementares às fls. 03/05, ordem de serviço nº. 2008.06431, termo de início de fiscalização nº. 2008.05024, termo de conclusão de fiscalização nº. 2008.08560, cópia livro de registro de inventário – estoques existentes 31/12/06 às fls. 09/18, Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias às fls. 19, cadastro de contribuinte de ICMS às fls. 20, termo de juntada às fls. 21, cópia do AR às fls. 22, termo de revelia e despacho às fls. 23. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. APÓS ANÁLISE E RESPECTIVOS EXAMES JUNTO AO FLUXO FÍSICO DAS MERCADORIAS OPERACIONALIZADAS PELA AUTUADA, DEPARAMOS-NOS COM O VÍCIO TRIBUTÁRIO EM DESTAQUE. COM EFEITO, O MÉRITO DESTA AÇÃO ESTÁ DEVIDAMENTE EMBASADO NOS RELATÓRIOS E DEMAIS DOCUMENTOS PROBANTES AO FEITO, AQUI ACOSTADOS.”

Às informações complementares, o autuante esclareceu que após a auditoria fiscal realizada, constatou-se que a empresa adquiriu mercadorias sem documentação fiscal no período de 01/01/05 a 31/12/05 sob o *quantum* de R\$ 14.354,59, ilícito consubstanciado através da análise dos relatórios e dados probantes encartados nos fólios processuais, quais, informaram de forma clara e límpida a fidelidade da realidade fática, conferindo a verdade material pelos exames junto ao fluxo físico das mercadorias. Ressaltou que ao coligir o levantamento total de seus estoques, verificou-se operações fiscais destoantes aos procedimentos sob a égide da norma tributária. Salientou que a prova documental é uma das mais prestáveis para a elucidação e comprovação de um fato, portanto, não restando dúvidas que a empresa omitiu entradas conforme comprova as provas materiais.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, com alteração dada 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:



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 14.354,59</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	0,00
Multa (30%)	R\$ 4.306,38
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.306,38</b>

A ciência do auto de infração foi realizada em 24/04/08, por via postal, consoante termo de juntada do AR acostados aos autos às fls.21/22, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

O termo de revelia foi lavrado em 27/05/08, entretanto, a empresa contribuinte havia protocolado pedido de dilação de prazo em 05/05/08, sendo este estendido para o dia 26/05/08 tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

À impugnação tempestiva às fls. 28/47, instruída com os documentos às fls. 48/62, após breve relato dos autos, suscitou em sede de preliminar de nulidade que o auto de infração não pode prosperar, pois o mesmo está eivado de vícios, ferindo os princípios basilares do direito, quais sejam os princípios da legalidade, do devido processo legal, segurança jurídica e verdade material ou real. Nesse sentido, esclareceu que, com fulcro no art. 823 do Dec. nº. 24.569/97, o agente do Fisco após a lavratura do auto de infração possui o dever de consignar os dados circunstanciais decorrentes da ação fiscal no livro de registro de utilização de documentos fiscais e termo de ocorrências, o qual assim não procedeu infringindo a norma citada. Em seguida discorreu sobre os vícios formais, consoante o conceito descrito no art. 2º, § único da lei nº. 4.717/65. Alegou ainda, o cerceamento de defesa, em virtude de que a auditoria não trabalhou com os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, bem como o mesmo não procedeu ao exame do fluxo físico de mercadorias e que em nenhum momento houve explanação por parte do fiscal acerca da metodologia utilizada. Colacionou resoluções do Contencioso Administrativo Tributário para fundamentar a evidente preterição do direito de defesa em decorrência da dificuldade no conhecimento dos fatos nos termos do art. 53 do Dec. nº. 25.468/99. Acrescentou que o autuante considerou e classificou todos os itens como se tecido fossem, dessa forma, confrontando os supostos quantitativos, bem como, alegou que não se sabe como o agente fiscal chegou ao preço médio unitário. Informou ainda que os produtos comercializados pela empresa são de grande variedade qualitativa e pecuniária. Na seara meritória, a contribuinte alegou a existência de equívocos evidentes, quais sejam, a generalização arbitrária e inadvertida dos itens de estoque levando as distorções quanto às quantidades e ao preços, bem como a utilização de preço médio impróprio e sem qualquer critério. Nesse sentido, discorreu acerca do



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

movimento real tributável nos termos do art. 827 do RICMS, onde entendeu que foi desvirtuado por parte do auditor fiscal. Ademais, argumentou sobre a imposição de multa mais gravosa ao contribuinte, o qual deveria ter sido considerado o disposto no art. 126, da lei nº. 12.670/96, ou seja, multa de 10%, uma vez que o contribuinte passou a ser tributado sob o regime da substituição tributária. Diante do exposto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, à vista disso, entendeu ser necessária a realização de *perícia*, para demonstrar a improcedência do feito.

Foi realizado o desmembramento de 01 (um) CD-ROOM integrante da ação fiscal relativa ao presente auto de infração, o qual será designado para a *Célula de Perícias e Diligências* do CONAT, objetivando melhor conservação e integração do banco de dados magnéticos na data de 30/05/08, consoante fls. 69

A julgadora monocrática, a partir da análise fática, expendeu que o procedimento de junção dos produtos não prejudica a apuração fiscal, uma vez que os produtos são considerados de acordo com sua característica principal. No tocante ao levantamento quantitativo de estoque, ressaltou que o autuante considerou as quantidades de cada produto sem observar para a marca e referência, não cabendo a suscitação da nulidade do feito, uma vez que não inferiu nos resultados. Quanto à ausência de planilhas de entradas e saídas de mercadorias, esclareceu que foi remetido ao contribuinte um CD contendo todas as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como inventários e tabela de produtos. Citou o § 1º do art. 92 da lei nº. 12.670/96, para esclarecer a utilização de preços médios unitários, onde os preços foram calculados através da média aritmética dos valores das mercadorias durante o período fiscalizado. Discorreu sobre o levantamento quantitativo de estoques, afirmando que o método é considerado um dos mais eficientes e que por meio dele, observado o disposto no art. 827 do RICMS, foi constatado que o contribuinte não efetuou o registro de todas as mercadorias comercializadas. Acerca da penalidade, expendeu que as operações estão sujeitas ao regime de tributação normal, e não por substituição tributária como alegou a contribuinte devendo ser aplicada a penalidade sugerida pelo autuante, qual seja a do art. 123, III, alínea "a" da lei nº. 12.670/96. Isto posto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal intimando a autuada a recolher a Fazenda Pública Estadual a importância descrita na inicial com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20(vinte) dias a contar da ciência dessa decisão, ou em prazo idêntico, interpor Recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*, na forma da legislação processual vigente.

A autuada foi intimada por via postal em 15/03/10, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 70/71, 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.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Fora encartado nos autos às fls. 72, a petição informando o novo endereço do procurador. Às fls. 74/75 a contribuinte solicitou dilação do prazo para interposição do recurso voluntário, tendo seu pedido deferido, portanto este foi estendido para 14/04/10.

Insatisfeita com a decisão condenatória de 1ª Instância, a requerida interpôs recurso voluntário tempestivo, às fls. 77/92, instruídas de documentos às fls. 93/94, onde confirmou os pontos elencados em sede de impugnação, requerendo por fim o deferimento do pedido de sustentação oral, bem como que seja remetido o auto de infração para a CEPED, para a realização de perícia e em caso de procedência do auto de infração que seja aplicada a penalidade constante no parágrafo único do art. 126 da lei nº. 12.670/96. Ademais, requereu que a **IMPROCEDÊNCIA** da acusação inicial.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 319/10 á s fls. 97/100, decidiu por declarar a **NULIDADE** do processo, por cerceamento ao direito de defesa nos termos do artigo 53, §3º do Dec. nº. 25.468/99, em virtude de que o auditor ao elaborar o relatório totalizador consolidou todas as mercadorias em um só item, qual seja, tecido, visto que o inventário é extremamente detalhista ao relacionar os tipos de tecidos, a metragem e o preço, portanto, possuindo variáveis qualitativa e pecuniária bastante significativas. Nesse sentido, ressaltou que tais fatores prejudicam a apuração fiscal. Ademais, acrescentou que os valores do estoque inicial e do estoque final informados não correspondem nos inventários da empresa, bem como o agente fiscal não expendeu como obteve o preço médio unitário de R\$ 3,26 (três reais e vinte e seis centavos).

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 97/99 dos autos.

Fora acostado aos autos o ofício de nº 118/10, comunicando ao representante legal da contribuinte, o julgamento do Recurso Voluntário no Conselho Tributário do Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará - CONAT, para proferir sustentação oral das razões do recurso.

É o relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COMÉRCIO DE TECIDOS CEARÁ LDTA** 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. **1/200804438-1**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *omissão de entrada*, detectada através *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE* e mediante análise do fluxo físico das mercadorias no período de 01/01/05 a 31/12/2005, no montante de R\$ 14.354,59.

### 1. Das Preliminares

De início, insta salientar que no caso ora analisado o método de apuração do ilícito fiscal utilizado pelo autuante restou maculado por um equívoco, o que ensejou a errônea constatação da prática da infração.

Neste sentido, depreende-se a existência de matérias cognoscíveis de ofício, razão pela qual passamos a adentrar, preferencialmente, na seara preliminar da lide em comento.

#### 1.1 Do Sistema de Levantamento de Estoques

Dentre as várias sistemáticas de apuração do movimento para fins de constituição do crédito tributário relacionadas legalmente se insere o Sistema de Levantamento de Estoque - SLE, que sem dúvidas, é uma das mais eficientes técnicas de apuração fiscal.

O 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,*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos. (Grifos acrescidos).*

Ocorre que no processo em exame, o auditor ao elaborar o *Relatório Totalizador Anual*, consolidou todas as mercadorias em um só item, qual seja, 'tecido', inobstante ao que consta no inventário da recorrente, que se encontra de forma detalhada ao discriminar os tipos de tecidos, a metragem e o preço. De modo que a junção dos diferentes tipos de produtos, realizada pelo autuante, prejudicou a apuração fiscal.

Observa-se ainda que os valores referentes aos estoques inicial e final constantes na planilha fiscal às fls.21, divergem dos valores constantes no inventário da empresa apresentados às fls. 16. Confere-se que o auditor não demonstrou a origem dos valores e não expendeu como obteve o preço médio unitário de R\$ 2,94 (dois reais e noventa e quatro centavos).

## 1.2 Do Cerceamento ao Direito de Defesa

No caso em comento, o cerceamento de defesa é flagrante, haja vista a existência de vícios insanáveis. Portanto, segundo dispõe o § 3º do art. 53 do Decreto 25.468/99 transcrito abaixo, a preterição do direito de defesa será assim considerado sempre que, de uma forma ou de outra, o agente do Fisco inviabilizar o direito do autuado ao contraditório e á ampla defesa.

**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 É considerada autoridade impedida aquela que:

I - esteja afastada das funções ou do cargo

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

III - pratique ato extemporâneo ou com vedação legal;



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*§ 3º Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado.*

Há de se entender, portanto, que as inconsistências relatadas acima, invalidam o levantamento realizado pelo agente fiscal, impossibilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa da contribuinte. Como já fora decidido por este Contencioso em casos semelhantes, vejamos:

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS – 2.** A contribuinte omitiu receitas de vendas de mercadorias tributadas no exercício de 2005, conforme *Demonstrativo do Resultado com Mercadorias - DRM*. Recurso oficial conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em virtude do cerceamento e preterição do direito de defesa do contribuinte. Confirmada a decisão proferida pela 1ª instância, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no art. 53, §3º, do Decreto 25.468/99. (131ª. sessão extraordinária em: 20/11/09; proc. nº 1/1183/2006; relatora: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins)

Tendo em vista a fragilidade e insubsistência do lançamento ora analisado, impedindo o exercício de defesa por parte da contribuinte, vislumbra-se a nulidade da ação fiscal, uma vez não comprovado o ilícito tributário, conforme entendimento manifesto pelo parecer da Consultoria Tributária.

## 2. Do Pedido de Perícia

Ainda no decurso do referido decisório, fora suscitado pelo Conselheiro *José Sidney Valente Lima*, pedido de perícia. Contudo, o supracitado pedido deixou de ser acolhido, por maioria dos votos, sob o entendimento de ser este desnecessário frente à suficiência das provas carreadas aos autos tanto pelo agente fiscal como pela contribuinte, nos termos do art. 59 do Decreto 25.468/99, *in verbis*:

**Art. 59.** *A autoridade julgadora indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de diligência ou perícia, quando:*

- I** – a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico
- II** – for desnecessária em vista de outras provas já produzidas;
- III** – a verificação for impraticável;





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**3. Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão proferida pela 1ª instância, decidindo pela **NULIDADE** processual, em razão de cerceamento do direito de defesa, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO



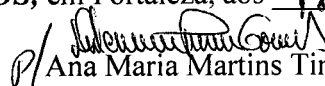
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

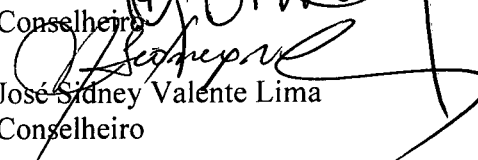
DECISÃO

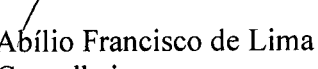
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **COMÉRCIO DE TECIDOS CEARÁ LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para após afastar por maioria de votos o pedido de realização de diligência proposta pelo Conselheiro José Sidney Valente Lima, voto vencido, seguido pelos Conselheiros Alfredo Rogério Gomes de Brito e Abílio Francisco de Lima. Por maioria de votos, resolve dar provimento ao recurso, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão de cerceamento do direito de defesa, nos termos dos votos dos relatores e parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do conselheiro José Sidney Valente Lima, contrário à nulidade. Os Conselheiros Alfredo Rogério Gomes de Brito e Abílio Francisco de Lima, favoráveis no primeiro momento à realização de diligência e, vencidos nesse entendimento, justificaram que a nulidade em que fundamentaram seus votos está consubstanciada no benefício da dúvida a que infere o art. 112 do CTN. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Samuel Portela Ramos.

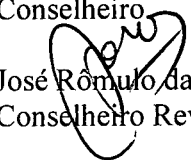
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 18 de 01 de 2011.

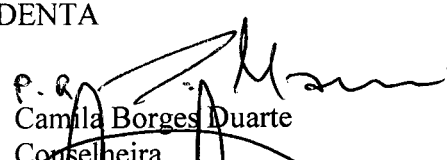
  
p/ Ana Maria Martins Timbó Holanda  
PRESIDENTA

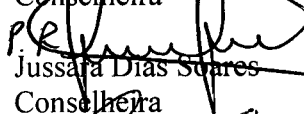
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

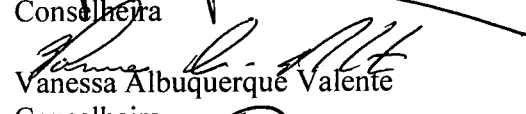
  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro Revisor

  
P. R. Camila Borges Duarte  
Conselheira

  
P. R. Jussara Dias Soares  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO