



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 398 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

39ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 13/02/2009

PROCESSO Nº. 1/3632/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200808127-4

RECORRENTE: COMERCIAL FORTALEZA DE CEREAIS LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTES: Francisco Vanderlei e Silva e Antonio Erivan Maia de Andrade

MATRÍCULA: 037.977-1-6 e 105.815-1-6

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

REVISORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins

EMENTA: ICMS – 1. **OMISSÃO DE SAIDAS** 2. A contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributadas conforme detectado pelo *Sistema de Levantamento de Estoques – SLE*, através de atualização física de estoque. Diferença detectada mediante confecção do totalizador do levantamento de mercadorias tributadas, referente ao exercício de 2008, ensejando na lavratura do auto de infração em comento. Recurso voluntário conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, confirmando decisão exarada em 1ª instância, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta procuradoria Geral do Estado. 4. Infringência aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97. 5. Penalidade inserta no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *omissão de saída*, que foi detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoques – SLE*, referente ao período de 01/01/08 a 24/03/08. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2008.06684, objetivando executar **auditoria fiscal com atualização de estoque**, referente ao período de 01/01/07 a exercício aberto, junto à empresa



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Comercial Fortaleza de Cereais Ltda. Auto de infração lavrado em 23/06/08, com fulcro nos artigos 127; 169; 174 e 177 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada por via postal em 24/03/08, através do termo de início de fiscalização nº. 2008.05579, oportunidade 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. 1/200808127-4, informações complementares de fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2008.06684, termo de início de fiscalização nº. 2008.05579, termo de conclusão de fiscalização nº. 2008.15639, AR, relatório do *Sistema de Levantamento de Estoque*, relatório de contagem de estoque, recibo de devolução de livros e documentos, termo de juntada e termo de revelia. O fiscal atuante relatou:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SERIE “D” E CUPOM FISCAL. O CONTRIBUINTE EM EPÍGRAFE OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS, ALÍQUOTAS 17% E 27%, NO PERÍODO DE 01/01/2008 A 24/03/2008, CONFORME RELATÓRIO TOTALIZADOR DO LEVANTAMENTO DE MERCADORIA EM ANEXO.”(sic).

Às informações complementares, os autuantes afirmaram que a empresa supra, no período de 01/01/07 a 24/03/08 omitiu saídas de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais de saídas, caracterizando dessa forma *omissão de receitas tributadas*, conforme demonstrado às fls. 01/02 da planilha relatório totalizador anual do levantamento de mercadorias, documentos anexos a presente informação complementar.

Os auditores sugeriram como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente 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

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 16.966,83
Multa (30%)	R\$ 28.522,31
TOTAL	R\$ 45.489,14

A ciência do auto de infração foi dada, por via postal em 24/06/08, às fls. 34, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

Foi lavrado o termo de revelia no dia 26/08/08 de fls. 40. Ocorre que a requerente acostou pedido de dilatação de prazo de fls. 42, protocolado em 10/07/08, que por sua vez foi deferido, fixando em 22/08/08 o novo prazo.

A suplicante, em sua defesa tempestiva, argüiu na seara preliminar, que o procedimento de fiscalização não atendeu aos princípios dispostos no art. 30 e art. 829, §1º, II do Decreto 25.468/99, mais precisamente, no tocante ao *Princípio da Verdade Material, Motivação e Legalidade*. Aduziu portanto, que no processo administrativo em tela, as garantias constitucionais foram amplamente preteridas. No âmbito da seara meritória, a empresa argüiu que a grande maioria das suas operações foi realizada sobre a sistemática da substituição tributária, e os fundamentos utilizados para a presente autuação foram violações contidas nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97, que versam sobre operações não abraçadas pela substituição tributária. Assim, asseverou que como seu tributo é recolhido de forma substitutiva, jamais poderia se falar em omissão de receita, tampouco aplicar a penalidade prevista no art. 123 do aludido decreto. Isto posto, requereu a **NULIDADE** absoluta e se ultrapassada a seara preliminar, que seja argüida a **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal.

O julgador monocrático, em atenção às razões aduzidas pela impugnante, bem como à documentação por ela acostada, esclareceu que o presente auto de infração foi lavrado de forma clara e precisa no tocante a matéria tributável, os dispositivos infringidos e a sugestão da penalidade a ser aplicada, atenderam as formalidades legais indicadas do art. 33 do Decreto 25.468/99. Elucidou ainda, que a obrigatoriedade da emissão de documentos fiscais quando da realização de operações com mercadorias está contida no art. 169, I do Decreto 24.569/97. A omissão de saídas de mercadorias tributadas se encontra devidamente comprovada nos autos, ficando o montante de R\$ 95.074,36 subdividindo nos seguintes valores R\$ 87.032,44 e R\$ 8.041,92 sobre os quais foram calculados os ICMS com as alíquotas de 17% e 27% respectivamente, resultando assim no ICMS a recolher na ordem de R\$ 16.966,82. No tocante a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

multa aplicada, o juízo da instância singular esclareceu que foi aplicado o percentual de 30% sobre o montante total que foi de R\$ 95.074,36, resultando em R\$ 28.522,30. Isto posto, julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, intimando a infratora, para no prazo de 20 (vinte) dias, recolher a importância apontada na inicial com os acréscimos legais ou interpor recurso ao *Conselho de Recursos Tributários*, em igual prazo.

A notificação do Julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 14/11/08, em observância aos preceitos legais inerentes ao ato.

A postulante inconformada com a decisão protocolou recurso voluntário tempestivo às fls. 67/73, onde arrazoou os mesmos pontos ora vergastados na impugnação. Ao final, pugnou pela **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal, conhecendo o recurso interposto e dando-lhe integral provimento.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, após relato e análise das peças processuais, ponderou que o auto de infração foi elaborado de acordo com as regras contidas na legislação tributária, pois os dados nele contidos foram abordados de forma clara e específica, tais como o montante a ser pago e a penalidade aplicável. O autuado não traz ao processo elementos plausíveis, que justifiquem os argumentos sobre faltas no levantamento fiscal. Por tais considerações, a CECOP concluiu que não merece reforma a decisão singular que está devidamente fundamentada, tendo em vista que a autuada descumpriu as determinações previstas nos artigos 169, I; 174 do Decreto 24.569/97, com penalidade sugerida pelo autuante. Diante do exposto, sugeriu pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 76/77.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **COMERCIAL FORTALEZA DE CEREAIS LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

INSTÂNCIA, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200808127-4, através do qual, a recorrente se insurgiu contra a Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A petição de recurso alega, em preliminar e pela ordem de procedimentos, a nulidade por imprecisão e falta de clareza no tocante aos dispositivos legais que embasam a imputação fiscal, acarretando no cerceamento ao direito de defesa da autuada.

Neste azo, cabe destacar que a autuada fora intimada das fases do processo, os prazos foram regularmente respeitados e, no tocante a imprecisão e clareza alegada, observa-se que o autuante fez uma exposição dos fatos ocorridos de forma clara e precisa, tanto na peça basilar, como nas informações complementares, de modo a permitir uma ilação acerca do ilícito fiscal apontado. Assim, entendo que está afastada a possibilidade de cerceamento do direito de defesa alegado nas razões de defesa, pois o feito fiscal está revestido das formalidades legais, uma vez que estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito e a natureza das infrações apuradas. Vencida a preliminar, passo ao exame meritório da *questio juris*.

No processo *sub examine*, foi detectado através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, omissão de saídas de mercadorias tributadas, inerente ao período de 01/01/08 a 24/03/08; concluindo com a lavratura da peça inaugural fundamentada nos artigos retromencionados no presente relatório.

A técnica fiscalizatória empregada no presente caso foi o *Levantamento Quantitativo de Estoque* 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, inicial e final, 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).**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Como se vê, o trabalho da fiscalização foi realizado com levantamento unitário de mercadoria, inclusive com contagem física dos estoques existentes, por se tratar de uma auditoria com exercício em aberto, consoante se depreende das *Fichas de Contagem de Estoque* de fls. 22/25, no qual consta inclusive a ciência pessoal de representante da empresa ora autuada.

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*.

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”.

A infração tributária em baila detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, constatou uma quantidade superior de mercadorias que deram saída sem nota fiscal, em face das que deram entrada no estabelecimento, 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 e documentos 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 referido relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais do contribuinte.

No caso vertente, vislumbrou-se omissão de saídas, através da elaboração do *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias* referente ao exercício aberto em 2008, bem como através da contagem física das mercadorias existentes em 24/03/08, que fora utilizado como estoque final.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No tocante ao mérito, ou seja, a falta de emissão de notas fiscais de saídas, cabe observar 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 saída 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*).

In casu, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata alguma irregularidade no tocante a omissão de vendas, exigindo o imposto através de auto de infração, está devidamente amparada, conforme se observa do dispositivo legal do RICMS, *litteratim*:

§ 8.º **Caracteriza-se omissão de receita** a ocorrência dos seguintes fatos:

(...)

III - **diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas** ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal; (*grifos acrescidos*).

O cerne da questão *ex lege*, no que se refere à análise do mérito, conduz ao entendimento da ocorrência de omissão de saídas caracterizada pela venda de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. A contribuinte atuada transgrediu a legislação do ICMS, descumprindo o que dispõe e disciplina os artigos 169 e 174 do Decreto 24.569/97.

Neste azo, observando-se que o direito ao contraditório e ampla defesa foi plenamente assegurado à contribuinte, indiscutível é o direito da *Fazenda Pública*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

constituir o crédito tributário, pois restou provada a omissão de saídas de mercadorias, conforme demonstrado no quadro *Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque*. O contribuinte adquiriu mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais, descumprindo as disposições constantes nas diretrizes legais citadas alhures.

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

Neste diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte do Fisco de omissão de vendas 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 voluntário, negando-lhe provimento, para, em exame preliminar de mérito, afastar a preliminar de nulidade argüida, mantendo a decisão **CONDENATÓRIA** proferida na instância singular, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 16.966,83
Multa	R\$ 28.522,31
TOTAL	R\$ 45.489,14

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

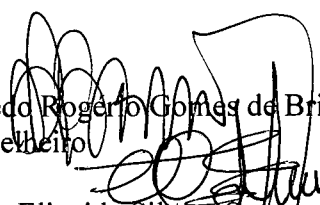
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

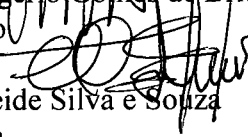
DECISÃO

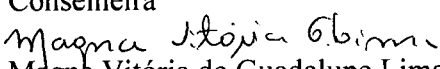
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **COMERCIAL FORTALEZA DE CEREAIS LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para após afastara preliminar de nulidade argüida pela recorrente, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do estado. Ausente o Conselheiro Vito Simon de Moraes.

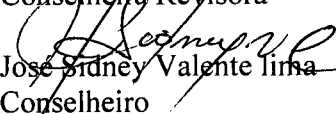
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de JUNHO de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

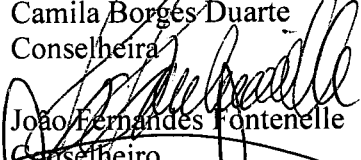

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

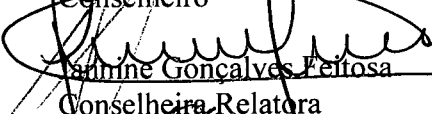

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira Revisora


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO