



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 460 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

82ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 04/05/09

PROCESSO Nº 1/3253/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200705475

RECORRENTE: WANSERMAN ANGELIM SUCUPIRA – ME e CEJUL

RECORRIDO: AMBOS

AUTUANTE: Pedro Paulo Matias Vieira

MATRÍCULA: 106.087-1-6

RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

REVISORA: Conselheira Eliane Resplande Figueiredo de Sá

**EMENTA:** ICMS – 1. OMISSÃO DE VENDAS – 2. A contribuinte promoveu a saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, detectada através da *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa – DESC* e *Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM*, referentes aos exercícios de 2005/2006. Recursos voluntário e oficial conhecidos e parcialmente providos. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, haja vista a caracterização do cerceamento ao direito de defesa, em face das inconsistências realizadas no levantamento fiscal. Reformada a decisão exarada em 1ª instância, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. 4. Decisão amparada no conjunto probatório dos autos e na caracterização do cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, em consonância com o art. 53, § 3º do Decreto 25.468/99.

## RELATÓRIO

A proeminal em alusão versa sobre auto de infração lavrado por *omissão de receitas*, concernente aos produtos sujeitos ao *regime de substituição tributária*, identificada através da *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa – DESC* e *Demonstração*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

do Resultado com Mercadorias – DRM, referentes aos exercícios de 2005/2006. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.08048, cujo objetivo era executar *diligência fiscal específica – fiscalização de contribuintes enquadrados em regime EPP*, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/06, junto à empresa *Wanserman Angelim Sucupira - ME*, enquadrada no CNAE como *comércio varejista de bebidas*. Auto de infração lavrado em 09/05/07, com fulcro no art. 18 da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 28/03/07, de forma pessoal, consoante comprova aposição de assinatura do representante da empresa no *Termo de Início de Fiscalização nº. 2007.07160*, às fls. 04; ocasião em que à autuada fora intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com a cópia da ordem de serviço nº. 2007.08048, termo de início de fiscalização nº. 2007.07160, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.12590, dados cadastrais do contribuinte, planilhas de entradas e saídas, apuração do ICMS, relação das despesas, *Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM*, *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa – DESC*, cópias das notas fiscais de entradas e saídas e composição do débito, consulta *Controle da Ação Fiscal* e termo de revelia. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR SUAS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NOS PERÍODOS DE 2005 E 2006, CONFORME PLANILHAS EM ANEXO”. (sic).

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 126, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

elo



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\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 28.407,93
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 28.407,93</b>

O termo de revelia de fls. 1038, fora lavrado em 12/06/07, determinando encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT. Ocorre que a autuada acostou aos autos às fls. 1040, pedido de dilação de prazo protocolado em 30/05/07, sendo, por sua vez, deferido. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a fixação do novo prazo para 11/06/07.

A impugnação de fls. 1043/1049 foi oposta pela empresa em 11/06/07, tempestivamente. Nas razões defensórias, a empresa se insurgiu contra a metodologia utilizada no levantamento de estoque, uma vez que não existiu divergência de estoque, muito menos a venda de produtos sem a emissão de documento fiscal. Suscitou a nulidade da ação fiscal em virtude de a peça exordial ter sido lavrada sem observância à legislação aplicada à espécie. Assinalou que o estoque fora levantado de forma virtual, que não ocorreria a contagem física dos produtos, além de as entradas e as saídas de mercadorias não guardarem consonância com o estoque inicial existente em 01/01/05, ou seja, a autuação se embasou em meras suposições. Acrescentou ainda, que sendo as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a ora impugnante não iria auferir vantagem nenhuma em vender sem nota fiscal. Na ocasião, pugnou pela realização de perícia, formulando os seguintes quesitos: **01)** O inventário utilizado pela fiscalização tem correspondência com o que segue anexo a esta defesa?; **02)** O estoque registrado em 31/12/04, confere com o indicado pela fiscalização?; **03)** Em caso negativo, qual a diferença?; **04)** Os relatórios de entrada e saída por documento efetuados pela fiscalização correspondem com a realidade do movimento da autuada consubstanciada na documentação fiscal acobertadora das operações?; **05)** Há entrada não registrada? Como foi apurada a circunstância? Com esteio na doutrina de *José Souto Maior Borges*, e decisão do *Supremo Tribunal Federal - STF* discorreu sobre a natureza confiscatória da multa, tendo em vista que no presente caso a aplicação desta se deu em percentual superior a 20% da base de cálculo. Em conclusão dos seus argumentos de defesa, questionou não restarem indicados no auto de infração o valor tomado por base para a autuação, bem como a alíquota aplicada para apuração do valor considerado devido. Isto posto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, e a conseqüente extinção do feito.

em



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Às fls. 1051 consta petição de juntada de instrumento procuratório, onde requereu que as comunicações posteriores sejam encaminhadas para o procurador ora constituído.

A julgadora singular, após relato minucioso, elucidou prefacialmente que o método de apuração utilizado pelo agente fiscal não considera o estoque físico de mercadoria, como sugeriu a autuada, mas o ingresso e saída de numerários, através do levantamento financeiro, consubstanciado nos dados contidos na *Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM*, assim como o custo das vendas das mercadorias, trazidos na *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa – DESC*. No que tange à questão da confiscatoriedade da multa, rejeitou o entendimento aduzido pela defendente, de modo que sustentou não ser cabível a discussão, pois se trata de sanção imposta por ilícito praticado e possui caráter intimidativo e repressivo. Destarte, asseverou que a tese defensoria apresentada pela contribuinte não merece prosperar, porquanto restou perfeitamente caracterizado o ilícito fiscal apontado na peça exordial, a partir da presunção de que a contribuinte não efetuou o registro de todas as mercadorias por ele comercializadas. No entanto, fez a ressalva de que deveria ser excluído da cobrança os valores relativos ao exercício de 2006, vez que nesse período a contribuinte não omitiu saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Ademais, indeferiu o pedido de perícia, por entender que a infração está suficientemente comprovada nos autos, não carecendo de qualquer acréscimo com relação à instrução processual ou esclarecimento acerca do assunto. Desta feita, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando à empresa a recolher aos cofres estaduais, o valor de R\$ 6.299,46, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da ciência desta decisão. Por tais fatos, foi elaborado o demonstrativo abaixo:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 62.994,65</b>
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 6.299,46
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 6.299,46</b>

O juízo *a quo* interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão contrária aos interesses fazendários, no sentido de reformar ou confirmar a decisão supramencionada, em observância ao art. 44, I da Lei 12.732/97.

em



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A autuada fora notificada pelo correio, em 22/01/09, do julgamento **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da ação fiscal e, querendo, da interposição de recurso voluntário ao *Conselho de Recursos Tributários*, sob pena de inscrição na dívida ativa e conseqüente execução do débito pela Procuradoria Geral do Estado.

A postulante protocolou em 11/02/09 um pedido de dilação de prazo, para interposição de recurso voluntário, ao que, foi de plano deferido às fls. 1063.

A empresa, decorrido novo prazo, protocolou recurso voluntário tempestivo às fls. 1066/1070, onde, reforçou a tese de que inexistente a alegada divergência de estoque apontada pelo autuante, não tendo sido realizada pela recorrente qualquer venda de mercadoria desacompanhada do respectivo documento fiscal. Em adição, fez referência também ao equívoco cometido pelo agente fazendário com relação ao método utilizado na fiscalização, uma vez que não realizou a contagem física do estoque de mercadorias, mas apenas virtual. Por conseguinte, aventou que no caso de se considerar procedente a autuação, seria em razão de que a contribuinte vendeu com nota fiscal as mercadorias compradas sem nota fiscal e vendeu sem nota fiscal as mercadorias compradas com nota fiscal. Ressaltou ainda em seu recurso o argumento de que o valor de seu faturamento é ínfimo. Outrossim, suscitou a necessidade de realização de perícia, a fim de trazer aos autos mais subsídios ao esclarecimento da lide no sentido de demonstrar a não ocorrência da infração, apresentando os mesmos quesitos ora elaborados na impugnação. Isto posto, requereu o provimento do recurso para que se julgue **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, e a conseqüente extinção do feito.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 141/09, após discorrer sobre a metodologia de fiscalização utilizada pelo autuante, entendendo que esta se procedeu de forma acertada, conforme a dicção do art. 827, §8º, IV do Decreto 24.569/97, atestou a regularidade da ação fiscal, afastando o pedido de perícia na forma do julgamento singular, uma vez que restou caracterizado o descumprimento da legislação por parte da autuada, ficando esta sujeita à penalidade do art. 123, III, alínea "b" do Decreto 24.569/97, alterado pela Lei 13.418/03, com a atenuante do art. 126 da mesma lei, excluindo, porém, da presente contenda a cobrança do crédito tributário relativo ao exercício de 2006. Em sendo assim, sugeriu o conhecimento dos recursos voluntário e de ofício interpostos, negando-lhes provimento, no sentido de manter a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida na instância singular.



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 douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 1073/1076.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Tratam-se de recursos voluntário e oficial interposto por **WANSERMAN ANGELIM SUCUPIRA – ME** e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **AMBOS**, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200705475**, através do qual, a recorrente, por intermédio de patrono judicial legalmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pelo julgador singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *omissão de receitas*, concernente aos produtos sujeitos ao *regime de substituição tributária*, identificada através da *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa – DESC* e *Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM*, referente aos exercícios de 2005/2006.

A empresa em epígrafe, em sede de recurso voluntário argüiu que inexistia a alegada divergência de estoque apontada pelo autuante, não tendo sido realizada pela recorrente qualquer venda de mercadoria desacompanhada do respectivo documento fiscal. Em adição, fez referência também ao equívoco cometido pelo agente fazendário com relação ao método utilizado na fiscalização, uma vez que não realizou a contagem física do estoque de mercadorias, mas apenas virtual. Por conseguinte, aventou que no caso de se considerar procedente a autuação, seria em razão de que a contribuinte vendeu com nota fiscal as mercadorias compradas sem nota fiscal e vendeu sem nota fiscal as mercadorias compradas com nota fiscal. Ressaltou ainda em seu recurso o argumento de que o valor de seu faturamento é ínfimo. Outrossim, suscitou a necessidade de realização de perícia, a fim de trazer aos autos mais subsídios ao esclarecimento da lide no sentido de demonstrar a não ocorrência da infração, apresentando os mesmos quesitos ora elaborados na impugnação.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ao analisar as peças que embasam a ação fiscal em comento, podemos evidenciar que o trabalho realizado pelo agente fazendário está maculado por vícios insanáveis, como serão demonstrados adiante.

Às fls. 25, pode-se evidenciar que o agente fiscal confeccionou um inventário no estoque de mercadorias do contribuinte, referente ao exercício de 2005, onde auferiu a monta de R\$ 90.100,00. Às fls. 26, observa-se que o agente fiscal confeccionou um inventário no estoque de mercadorias do contribuinte, referente ao exercício de 2006, onde concluiu que o estoque ao término dos trabalhos, restou em R\$ 170.700,00.

A matemática contábil leciona que o inventário final é uma contagem das mercadorias que restavam no estoque no ultimo dia do exercício (31/12/xxxx), depois que foram efetuadas compras, vendas, etc. Logicamente, pode-se concluir que no 1º dia do exercício subsequente, a empresa terá como início de estoque a mercadoria contabilizada no último dia do exercício anterior.

Ao iniciar o exame das planilhas confeccionadas pelo agente fiscal, podemos evidenciar um erro que irá macular todo o trabalho realizado pelo agente fiscal. O inventário final realizado no dia 31/12/05, às fls. 25, conforme explicação supra, deveria ser alocado no *Estoque Inicial* do exercício de 2006, entretanto não fora assim que o agente fazendário procedeu, como se pode evidenciar na planilha acostada às fls. 12.

Houve, portanto, uma inversão por parte do autuante no que tange a estoque inicial e estoque final. Insta salientar, que esses valores são premissas que o agente fazendário vai basilar os seus trabalhos, uma vez configurado erro nestes campos, todo o trabalho restará maculado.

Neste diapasão, a contribuinte fora prejudicada sobremaneira, no que concerne ao direito de defesa das acusações a ela imputadas pelo Fisco. Perquirindo a mesma corrente, a jurisprudência do Contencioso Federal pátrio vem ecoando entendimento correspondente, vejamos:

**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DELEGACIA DA  
RECEITA FEDERAL DE JÚLGAMENTO EM  
FLORIANÓPOLIS - 1ª TURMA**

em



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**EMENTA: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.** *A exigência fiscal deve estar fundamentada em descrição clara e precisa dos fatos, acompanhada das provas que embasam a caracterização do cometimento da infração imputada, de forma a não cercear o direito à defesa do contribuinte. Período de apuração : 23/09/2005 a 29/10/2007.*

No caso em comento, restou cristalino, portanto as inconsistências no levantamento fiscal realizado pelo auditor fiscal. Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar *Humberto Theodoro Júnior*<sup>1</sup>, em sua costumeira proficiência:

*“O ato absolutamente nulo, já dispõe da categoria de ato processual; não é mero fato como o inexistente; mas sua condição jurídica mostra-se gravemente afetada por defeito localizado em seus requisitos essenciais.*

*Compromete a execução normal da função jurisdicional e, por isso, é vício insanável. Diz respeito a interesse de ordem pública, afetando, por isso, a própria jurisdição (falta de pressupostos processuais ou condições da ação).*

*Comprovada a ocorrência de nulidade absoluta, o ato deve ser invalidado, por iniciativa do próprio juiz, independente de provocação da parte interessada”. (Grifos acrescidos).*

Com efeito, diante da errônea cientificação da peça por erro no levantamento fiscal, restaram clarividente as falhas no procedimento na constituição do crédito tributário; destarte, a medida mais consentânea com a justiça fiscal é acolher a nulidade sugerida pela *Consultoria Tributária*, em cumprimento ao que reza o art. 53 do Decreto 25.468/99, transcrito *ad litteram*:

**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.**

(...)

<sup>1</sup> Curso de Direito Processual Civil – Ed. Forense, 2007, pág. 325.





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. (Grifos acrescidos).*

Diante do exposto, voto pelo conhecimento dos recursos voluntário e oficial, dando-lhes provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** da ação fiscal, por considerar a contribuinte prejudicada no seu direito de defesa, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos.

É o VOTO.



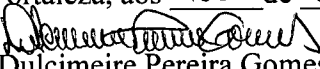
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

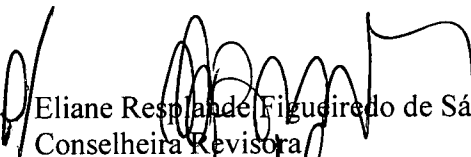
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**


**DECISÃO**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **WASERMAN ANGELIM SUCUPIRA** e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **AMBOS**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, dar-lhes provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, por cerceamento do direito de defesa em face das inconsistências realizadas pelo autor da ação fiscal, nos termos do voto do relator, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão, mediante despacho reduzido a termo nos autos. Ausente por motivo justificado, o Conselheiro João Fernandes Fontenelle.

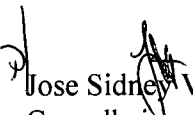
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 08 de JULHO de 2009.

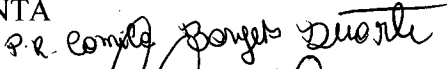
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

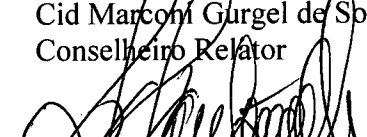
  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
Conselheira Revisora

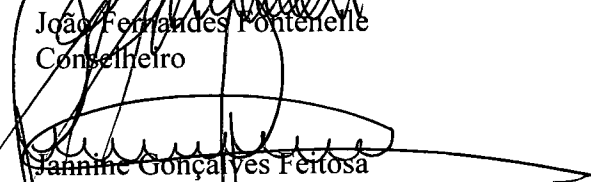
  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

  
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
Jose Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro Relator

  
João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vitor Simon de Moraes  
Conselheiro

  
Marteus Vitor Neto  
PROCURADOR DO ESTADO