



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 60 /2017**  
**9ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 16/02/2017**  
**PROCESSO Nº 1/4050/2013**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201315393**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: LOJAS AMERICANAS S/A**  
**CGF: 06.988.502-8**  
**AUTUANTE: José Jader Ribeiro de Meneses e outro**  
**CONSELHEIRO RELATOR: Victor Hugo Cabral de Moraes Junior**

**EMENTA: ICMS. Omissão de entrada.** Acusação fiscal de que a empresa adquiriu mercadorias sem documentação fiscal, no exercício de 2008, conforme constatação feita por meio de levantamento quantitativo de estoque. Julgamento de 1ª Instância pela nulidade do auto de infração, tendo em vista a ocorrência de falhas verificadas no levantamento fiscal que impossibilitam a certeza do crédito tributário. Confirmada a decisão declaratória de nulidade proferida pela instância singular, nos termos do art. 83, da Lei nº 15.614/2014. Reexame necessário conhecido e não provido. Decisão por maioria de votos e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** Levantamento quantitativo de estoque. Falhas. Nulidade.

**RELATÓRIO**

Consta do Auto de Infração submetido a exame o seguinte relato:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. CONFORME RELATÓRIO TOTALIZADOR DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS, CONSTATA-SE QUE A EMPRESA EM PAUTA ADQUIRIU MERCADORIAS, PASSIVAS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO DECORRER DO EXERCÍCIO DE 2008, PERFAZENDO O MONTANTE DE R\$ 363.480,55. VER INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES E DEMAIS ANEXOS.

O agente fiscal indicou, como dispositivo infringido, o art. 139 do Decreto nº 24.569/97 e, além disso, apontou como penalidade o art.123, III, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

A empresa autuada apresentou Impugnação (fls. 25/41), alegando, resumidamente, que:

- a) A fiscalização exigiu o pagamento do ICMS sobre operações realizadas com livros, já que foram classificadas como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;
- b) As perdas e quebras de mercadorias não foram levadas em consideração no levantamento fiscal;
- c) Os encargos financeiros foram computados equivocadamente como se fossem saídas de mercadorias.

No julgamento de primeira instância (fls. 158/162), a autoridade julgadora decidiu pela NULIDADE do feito fiscal, tendo em vista as seguintes razões:

- a) A correção das falhas verificadas no levantamento fiscal implicaria em refazer o levantamento fiscal, uma vez que seria necessário separar cada produto em função do regime de recolhimento ao qual está sujeito e transferi-los para as respectivas planilhas (normal e substituição tributária);
- b) O agente fiscal não se manifestou sobre o procedimento adotado pela empresa em relação às mercadorias objeto de furtos, perdas e quebras, bem como o levantamento fiscal se mostrou impreciso em face da existência de diversos produtos semelhantes lançados indevidamente em ambas as planilhas (normal e substituição tributária), o que impossibilita o conhecimento exato do valor da omissão ocorrida;
- c) A remessa do processo à Célula de Perícias Fiscais e Diligências é descabida por não ser de sua competência a correção de falhas que impliquem em refazer todo o levantamento fiscal. Ademais, há indícios de que as adequações a serem realizadas implicarão na necessidade de realização de lançamento complementar do imposto que deixou de ser cobrado sobre os produtos que foram erroneamente lançados em regime diverso.

Por meio do Parecer nº 297/2016 (fls. 168/169), a Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do reexame necessário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão declaratória de nulidade do auto de infração, nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/2014, uma vez considerar que as falhas constatadas no trabalho fiscal retiram a liquidez e certeza do crédito tributário.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer (fls. 170).

É o relatório.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

---

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de reexame necessário por meio do qual o julgador de primeira instância submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua decisão contrária à Fazenda Estadual, nos termos do art. 104, da Lei nº 15.614/2014.

Consta das informações do auto de infração ora em análise que a empresa autuada teria promovida entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem documentação fiscal, no exercício de 2008, no montante de R\$ 363.480,55 (trezentos e sessenta e três mil, quatrocentos e oitenta reais e cinquenta e cinco centavos), conforme constatação feita por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

A autoridade fiscal, em sua Informação Complementar, afirma que os arquivos magnéticos recebidos da empresa autuada foram importados dos arquivos no IDEA e exportados para o ACCESS onde foram realizados testes juntamente com os documentos fiscais, seguindo-se para a montagem do estoque.

No entanto, foram constatadas, pela julgadora singular, conforme já acima exposto, falhas no levantamento fiscal que não podem ser corrigidas em exame pericial, já que implicaria em refazer todo o trabalho da fiscalização.

Vale ressaltar as informações trazidas no Parecer nº 297/2016 da Célula de Assessoria Processual Tributária que, ao analisar o quadro totalizador do levantamento quantitativo de mercadorias, verificou que o agente fiscal apurou separadamente, por regime de tributação, as omissões de compras e vendas sujeitas ao regime normal de recolhimento e a substituição tributária, asseverando, no entanto, o seguinte:

Ocorre, porém, que várias mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária como CD, DVD, box DVD, pilha, bateria, etc., bem como sujeitas ao regime normal de tributação como bermudas, biquíni, mochilas, etc., figuram em ambos os levantamentos como se estivessem sujeitas, ao mesmo tempo, aos dois regimes de tributação, sendo constatada, em relação à mesma mercadoria, omissão de entrada e de saída nos dois levantamentos fiscais, o que evidencia, a primeira vista, erro de classificação das mercadorias.

Pode-se concluir, portanto, a partir das constatações do parecerista e da julgadora de primeira instância, que o resultado apresentado no levantamento fiscal realizado não reflete o movimento real das operações realizadas pela empresa autuada, no período fiscalizado, o que retira a liquidez e certeza do crédito tributário lançado.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

A esse respeito, diga-se ainda que, atualmente, entende-se de forma pacífica que o lançamento tributário é espécie de ato administrativo constitutivo do crédito tributário e declaratório em relação à obrigação tributária. Como tal deve atender a determinados requisitos, tais como portar a devida fundamentação.

Nesse sentido, conforme explica Hugo de Brito Machado Segundo, o Fisco tem o dever de explicar a ocorrência dos fatos que justificaram o lançamento e ainda comprovar tais afirmações, sob pena de nulidade. Em suas palavras:

[...] o ato de lançamento deve ser fundamentado, tendo o Fisco o dever de explicar detalhadamente a ocorrência dos fatos que o justificaram, e ainda comprovar tais afirmações. Ato desacompanhado dessa fundamentação, e dessa comprovação, é nulo, e não gera a tão alegada quanto equivocada “presunção de validade” do ato administrativo<sup>1</sup>.

No caso sob análise, diante das falhas constatadas no levantamento fiscal apresentado, resta claro que a autoridade fiscal não foi capaz de comprovar de forma inequívoca os fatos que afirma terem ocorrido e que deram origem ao presente auto de infração.

Ademais, presente também preterição do direito de defesa, pela omissão de dados fundamentais à comprovação da verdade material, diante da imprecisão do levantamento fiscal que apresenta diversos produtos semelhantes lançados indevidamente nas planilhas relativas às mercadorias sujeitas ao regime normal e a substituição tributária, entre outras falhas, retirando a liquidez e certeza do crédito tributário, o que torna o ato nulo nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/2014, que dispõe:

Art. 83. 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.

Em face do exposto, considerando que assiste razão à julgadora monocrática, voto pelo conhecimento do reexame necessário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de nulidade exarada em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

<sup>1</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo tributário. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 80.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

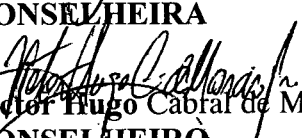
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **LOJAS AMERICANAS S/A**, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, e por maioria de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de nulidade exarada em 1º Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos, contrários à nulidade, os Conselheiros Raimundo Nonato Barros de Oliveira e Mônica Maria Castelo, por entenderem que o levantamento fiscal é válido e que constam dos autos os documentos que serviram de base à autuação, sendo possível a apuração das inconsistências através da realização de perícia. Esteve presente para apresentação de contrarrazões, a representante legal da recorrente, Dra. Scarlet Ohanna de Lima Hanzen.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 13 de 03 de 2017.

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
**PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA**

  
Mônica Maria Castelo  
**CONSELHEIRA**

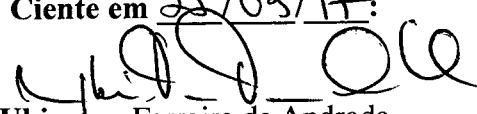
  
Victor Hugo Cabral de Moraes Junior  
**CONSELHEIRO**

  
Raimundo Nonato Barros de Oliveira  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Leide Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
Deyse Aguiar Lobo  
**CONSELHEIRA**

  
Pedro Jorge Medeiros  
**CONSELHEIRO**

Ciente em 22/03/17:  
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**