



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

RESOLUÇÃO Nº 74 /2020

5ª SESSÃO: 31/01/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS  
TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDO: DALKA DO BRASIL LTDA.

CGF: 06.620320-1

PROCESSO Nº: 1/5530/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2018.12619-9

CONSELHEIRA RELATORA: MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA

EMENTA: ICMS. Omissão de Saídas. Vendas de mercadoria sujeita a tributação normal desacompanhada de nota fiscal. Levantamento Quantitativo de Estoques. Reexame Necessário conhecido e Provido. Retorno dos autos a 1ª Instância para novo julgamento. Nulidade por falta de clareza e falta de prova não acatada. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com Parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão amparada no art. 85 da Lei nº 15.614/14.

Palavra Chave: Omissão de Saídas – SLE – Nulidade por Falta de Clareza – Falta de Prova.

RELATO:

O presente processo tem como objeto a acusação de deixar de emitir documento fiscal, em operações tributadas, apurada por meio do Levantamento de Estoque das matérias-primas empregadas nos produtos acabados, cisterna e caixa d'água, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

Na Informação Complementar, fls. 4/12, o agente do fisco detalha o procedimento, noticiando que:

1. o levantamento de estoque foi reduzido à posição da matéria-prima na entrada, saída e inventário, em estado bruto e na composição do produto acabado;
2. “para quantificar a matéria-prima no produto acabado foi aplicada a “FICHA TÉCNICA”, de produção que estabelece a relação quantitativa da matéria-prima (MP) necessária para a produção de uma unidade do produto acabado (PA), com indicativo da perda industrial, se for o caso”, fl. 4;
3. elenca a ficha técnica dos produtos acabados;



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

4. “para facilitar o processo de contagem dos itens no estoque de matéria-prima, foi adotada a metodologia do AGRUPAMENTO DE ITENS, cujo objetivo é reduzir sua extensão”, fl.5, para tanto foi criado grupos de itens com características comuns;
5. informa que utilizou os seguintes CFOP's que movimentam estoque: 1201, 1410, 1949, 2151, 2201, 2949, 3101, 5101, 5401, 5910, 5912, 5949, 6101, 6107, 6116, 6118, 6151, 6152, 6401, 6910, 6912, 6949;
6. CFOP's dos itens que não movimentaram estoque: 3949, 5923 e 6922;
7. nas entradas foi considerada a matéria-prima em estado bruto e no produto acabado que entrou no estabelecimento de terceiro/participante e/ou por meio de NF-e de entrada (própria);
8. em seguida faz o detalhamento utilizado nas entradas, saídas, inventários;
9. aplica a penalidade prevista no art. 123, III, “b”.1 da Lei nº 12.670/1996.

Constam no processo o Mandado de Ação Fiscal nº 2018.00831, Termo de Início nº 2018.01512, Termo de Intimação nº 2018.07454, Termo de Conclusão nº 2018.10138 e CD contendo os documentos objeto da autuação.

Contribuinte vem aos autos e apresenta defesa tempestiva, fls. 25/33, argumentando que:

1. inicialmente, apresenta um resumo da ação fiscal;
2. a empresa efetua as operações de entrada e saída de mercadorias com os devidos documentos fiscais, bem como na devida escrituração fiscal dos livros fiscais;
3. toda operação da empresa descaracteriza a citação do art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/1996, uma vez que todas as vendas estão pautadas e amparadas em notas fiscais, e conseqüentemente as compras de matéria-prima e demais insumos, desta forma a metodologia utilizada pela fiscalização não reflete a situação de estoque da requerida;
4. cita o Contrato DNOCS nº 26/2012 e Contrato com a Secretaria do Desenvolvimento Agrário nº 183/2014;
5. faz um detalhamento da composição dos produtos acabados;
6. finaliza requerendo a nulidade do auto de infração e que seja julgado insubsistente.

O julgador monocrático decide pela nulidade da acusação fiscal, fls. 48/51, por falta de clareza e falta de prova quanto à natureza e a extensão da infração apontada, com os seguintes fundamentos:

1. é comum a utilização do método de análise de estoque de mercadorias/produtos com fim de detectar eventuais omissões (entrada e/ou saída) em determinado período, tem previsão no art. 827 caput do Dec. nº 24.569/1997; inclusive com a possibilidade de apuração do montante real tributável, se for o caso ( em caso de omissão de obrigação principal);



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

2. a metodologia consiste no confronto entre o quantitativo de estoque de mercadoria disponíveis para produção/venda no exercício fiscalizado ( Estoque Inicial + Compras)(1) e o quantitativo de mercadoria para saída (vendas + Estoque Final)(2)
3. para o lançamento do imposto é necessário que o agente do fisco anexe todos os relatórios que embasaram o levantamento, “ a julgar pelo exame do arquivo “RELATÓRIO\_AUDITORIA\_ANEXO.XLSX”, única peça que integra a mídia digital (CD, às fls.19), em conjunto com a narrativa constante das “Informações Complementares”, os retromencionados procedimentos não foram observados, além de não estar claramente demonstrada a infração apontada...”.
4. Considerando que a decisão é contrária aos interesses do erário, interpõe o reexame necessário, nos termos do art. 104, § 1º da Lei nº 15.614/2014.

O processo é encaminhado à Célula de Assessoria Processual Tributária, que emite o Parecer nº 249/2019, sugerindo o conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento e retornar o processo para primeira instância para novo julgamento, sob os seguintes fundamentos:

1. na informação complementar, por várias vezes, o agente do fisco cita a Escrita Fiscal Digital – EFD;
2. os relatórios anexos apesar de não estarem identificados com títulos, tem seu conteúdo muito claro e permite sua plena identificação;
3. a “Ficha Técnica” de produção de que se utilizou a auditoria para estabelecer a relação quantitativa da matéria-prima e produto acabado, consta às fls. 4 da informação complementar;
4. s planilhas foram utilizadas como fonte de dados para cálculo da omissão de entrada.

O douto representante da Procuradoria Geral do Estado adota o parecer emitido pela assessoria tributária.

Este é o relato.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

Voto da Relatora:

O presente processo tem como objeto a infração de venda de mercadoria com tributação normal, apurada por meio do Levantamento Quantitativo de Estoque de mercadorias primas empregadas nos produtos acabados: “cisterna e caixa d’água” alusiva ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

O julgador monocrático declarou a nulidade por falta de clareza e falta de prova quanto à natureza e a extensão da infração apontada, abaixo transcrevemos excertos do julgamento:

“A julgar pelo exame do arquivo ”RELATÓRIO\_AUDITORIA\_ANEXOS. Xlsx”, única pela que integra a mídia digital ( CD, às fls.19), em conjunto com a narrativa constante das “informações Complementares”, os retromencionados procedimentos não foram observados, além de não estar claramente demonstrado a infração apontada, pelas razões adiante descritas:

- a) a origem dos dados não está claramente demonstrada (se da EFD e em que medida (se da EFD e em que medida);
- b) as planilhas constantes do citado arquivo “RELATÓRIO DE AUDITORIA” denominadas de “ANEXOS” (numerados de ANEXO1 a ANEXO8) apresentam-se sem a identificação do conteúdo ( o breve relato nas “informações complementares” não ajuda);
- c) a citada “FICHA TÉCNICA” de produção de que se utilizou a auditoria para estabelecer a relação quantitativa da matéria-prima (MP) ao respectivo do produto acabado (PA), tanto nas entradas quanto nas saídas, não se encontra presente nos autos;
- d) inventários, por não terem sido informados no bloco H do SPED (não informa o exercício fiscal a que se refere) não farão parte do levantamento do estoque ( o estoque final foi calculado);
- e) em nenhuma das citadas planilhas (anexos) está evidenciada a suposta omissão de saída...”

Inicialmente é preciso ressaltar que o Levantamento Quantitativo de Estoque – SLE tem previsão no art. 827, caput do Decreto nº 24.569/1997, abaixo transcrito:

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



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

O método, acima mencionado, consiste numa verificação fiscal, onde se examina a igualdade da equação estoque inicial mais as compras e estoque final mais as vendas ( $EI + C = EF + V$ ). Quando essa equação é negativa ocorre uma omissão de compra e quando apresenta-se positiva indica uma omissão de venda. Embora seja mais utilizada nas empresas comerciais, o método pode ser perfeitamente utilizado nas indústrias, caso em que devem ser observados vários aspectos tais como: ficha de produção, percentuais de perda e ganho, matérias-primas utilizadas nos produtos acabados, etc.

Examinando os autos, em especial a informação complementar, constata-se que o agente do fisco apresentou a Ficha de Técnica dos produtos acabados, fl. 4, contendo a quantidade de matéria-prima bruta e líquida.

Consta, ainda, no CD, fl. 19, diversos relatórios, com os dados da fiscalização. Insta, ainda, mencionar que a informação fiscal contém um detalhamento do procedimento utilizado na ação fiscal, inclusive com a notícia de que os dados foram extraídos da EFD do autuado transmitia para Sefaz.

Por outro lado, compulsando a defesa, fls.29/38, a empresa limitou-se a afirmar que todas as operações de entrada e saída são efetuadas com documentos fiscais, não fez nenhuma contestação quanto aos produtos utilizados na elaboração do produto final ou, mesmo, erros nos percentuais de perda/ganho e agrupamentos realizados pelo agente fiscal.

A ausência dos arquivos originais, pode ser saneada, conforme estabelece parágrafo sexto do art. 84, abaixo transcrito, resguardado o direito ao contribuinte de tomar ciência e se manifestar acerca dos mesmos:

Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.  
(...)

§ 6º As incorreções ou omissões do auto de infração e a inobservância de exigências meramente formais que não constituam prejuízo à defesa não acarretam a nulidade do ato administrativo, desde que haja elementos suficientes e possíveis à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário.

Diante das provas constantes no processo, bem como, do relato claro não vislumbramos a existência de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, razão pela qual não acatamos a nulidade sugerida pelo julgador monocrático.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, não acolher a decisão declaratória de nulidade proferida em 1ª Instância, determinando o retorno do processo à instância originária para a realização de novo julgamento, de acordo com o art. 85 da Lei nº 15.614/2014, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Este é o voto.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os autos onde Recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância. e recorrido: DALKA DO BRASIL LTDA, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento e, em razão de não acolher a decisão declaratória de nulidade proferida em 1ª Instância, resolve determinar o retorno do processo à instância originária para a realização de novo julgamento, tal como estabelece o artigo 85 da Lei nº 15.614/14, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de agosto de 2020.

FRANCISCO JOSE DE  
OLIVEIRA  
SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por  
FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA  
SILVA:29355966334  
Dados: 2020.08.19 15:03:54 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

MARIA ELINEIDE  
SILVA E  
SOUZA:25954237387

Assinado de forma digital por  
MARIA ELINEIDE SILVA E  
SOUZA:25954237387  
Dados: 2020.08.17 13:35:18  
-03'00'

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Ciente: 19 / 08 / 2020