



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 046/2013

186ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06.11.2012

PROCESSO Nº 1/2322/2008 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200805970

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: HENRIQUE ALCANTARA VASCONCELOS

AUTUANTES: FRANCISCO KLEBER L. DE PAIVA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS. 1 – Infração apurada através do Sistema de Levantamento de Estoques – SLE e conferência de estoques físicos de mercadorias. **2 –** Infringência ao Art. 139 do Dec. 24.569/97, com aplicação da penalidade prevista no Art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. **3 –** Recurso Oficial conhecido e não-provido para confirmar a decisão de 1ª Instância pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com motivação fática diversa. **4 –** Decisão por unanimidade de votos, com fundamento no Art. 142, *caput* e parágrafo único, do CTN e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“AQUISICAO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTACAO FISCAL - OMISSAO DE ENTRADAS. MEDIANTE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE FISICO DE MERCADORIAS REALIZADO NESTE ESTABELECIMENTO, CONSTATOU-SE QUE O MESMO DEU ENTRADA EM PRODUTOS DESACOMPANHADOS DE DOCUMENTO FISCAL, NO MONTANTE DE R\$ 323.418,90 (TREZENTOS E VINTE E



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

TRES MIL, QUATROCENTOS E DEZOITO REAIS E NOVENTA CENTAVOS)
CONFORME RELATÓRIO TOTALIZADOR DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE
ANEXO. (VIDE INF. COMPLEMENTAR).”.

Infração apurada através do Sistema de Levantamento de Estoques – SLE.

O Agente Autuante apontou infringência ao Art. 139 do Dec. 24.569/97, e em razão disso efetuou lançamento de ofício contra a autuada exigindo crédito fiscal relativo à penalidade preceituada no Art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, conforme demonstrado a seguir:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	323.418,90
ICMS	0,00
Multa	98.570,37
TOTAL	98.570,37

A empresa autuada não apresentou impugnação.

A Julgadora de 1º Instância decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, sob o fundamento de que o valor exigido a título de multa não corresponde ao percentual de 30% previsto no Art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03 sobre a base de cálculo de 323.418,90 apontada no Auto (Informações Complementares). Por isso reduziu o referido crédito à importância de R\$ 97.025,67, entendendo ser este o valor correto do lançamento.

Diante da decisão parcialmente contrária aos interesses da fazenda pública, e considerando, ainda, que o valor originário exigido no auto de infração supera a 5.000 (cinco mil) Ufirces, a ilustre Julgadora submeteu seu julgado a reexame por parte do Conselho de Recursos Tributários, como determinam os artigos 65 e 66 do Dec. 25.468/99.

A Consultoria Tributária divergiu do entendimento adotado na decisão de 1ª Instância, argumentando que o valor exigido no auto de infração está correto, porquanto corresponde a 30% do valor total das entradas de mercadorias omitidas pelo contribuinte no período fiscalizado, que foi de 328.567,90, conforme apontado no Relatório Totalizador do Levantamento de Mercadorias, à fl. 16. No entender da douta Consultora o autuante se equivocou ao apontar como base de cálculo do lançamento a importância de R\$ 323.418,90, visto que este valor se refere apenas



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

à omissão de entradas do produto "Açúcar Cristal Especial (fl. 15) e não de todos os 17 produtos omitidos. Alega que, todavia, não obstante esse erro formal, o cálculo da exigência fiscal foi efetuado sobre a base correta, de modo que o valor lançado no auto de infração deve ser mantido.

Isso posto opinou no sentido de que se conheça do Recurso Oficial, para dar-lhe provimento, reformando a decisão de 1ª Instância para PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

02 - VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **HENRIQUE ALCANTARA VASCONCELOS**, relativamente a decisão parcialmente contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Primeiramente, é importante assinalar que a ação fiscal foi realizada mediante emprego do SLE – Sistema de Levantamento de Estoque. O SLE é uma técnica de fiscalização que se realiza mediante o uso de um software homônimo, e que consiste no cotejo, em termos quantitativos, entre as entradas, saídas e estoques inicial e final de mercadorias registrados nos livros e documentos fiscais do contribuinte, relativamente a certo intervalo de tempo, no presente caso, o período de janeiro a abril de 2008.

Por essa sistemática, o Agente do Fisco, de posse dos livros e documentos fiscais ou arquivos eletrônicos entregues pelo contribuinte, supre o SLE com as informações necessárias, produzindo ao final o Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias. Eis por que o referido método é considerado um dos mais seguros para se detectar omissão de entradas ou de saídas, já que as informações são prestadas pelo próprio contribuinte.

Além disso, o uso da referida técnica é albergada em lei, consoante disposição do Art. 92 da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Art. 92. 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.

Contudo, não obstante a legalidade e comprovada eficácia do procedimento, o seu uso requer muita atenção, uma vez que o mesmo, por si só, não garante a exatidão dos resultados. Para que o SLE produza relatórios corretos e, portanto, confiáveis, é preciso que as informações fornecidas ao software também estejam corretas. E é justamente nesse ponto que se situa o cerne da questão trazida à análise, conforme veremos.

Note-se que o levantamento fiscal em espécie foi realizado sobre exercício aberto, isto é, sobre exercício fiscal ainda em curso, mais precisamente em relação ao período de 01.01.2008 até 07.04.2008, quando a ação fiscal foi formalmente iniciada, com a ciência do representante da empresa no respectivo Termo de Início de Fiscalização (fl. 06).

Como soe ocorrer nesses casos, o inventário, para fins de determinação do estoque final de mercadorias do período a ser fiscalizado, foi realizada pelo Auditor em 07.04.2008, mediante a chamada "Atualização de Estoque", que consiste na contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento da empresa naquela data.

Calha mencionar, porém, que a referida Atualização de Estoque foi realizada de forma parcial, computando apenas um dos produtos existentes no estabelecimento. No documento encartado à fl. 17 dos autos se pode ver que o próprio Auditor por duas vezes grafou o algarismo "2" no campo intitulado "Estoque", situado em dois pontos distintos do referido documento, com isso assinalando de forma inequívoca que realizou uma atualização parcial.

Com efeito, o Agente Fiscal computou apenas as quantidades relativas ao produto "Açúcar Cristal Especial", num total de 6.304 (seis mil, trezentos e quatro) sacas de 50 Kg, desconsiderando quaisquer outros produtos porventura ali existentes.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Entretanto, ao verificar os relatórios gerados pelo SLE, especialmente o chamado Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias (fls. 15 e 16), se observa que foram incluídos no levantamento vários outros produtos movimentados pela empresa no período, os quais, como já dito, não foram computados na contagem física de mercadorias realizada pelo Auditor. Eis por que, à exceção do produto "Açúcar Cristal Especial" (item 1), com 6.304 sacas, nenhum dos demais itens incluídos no Relatório dispõem de informação referente ao seu respectivo estoque final (Coluna EF), omissão inadmissível no contexto do SLE.

Para produzir o Relatório Totalizador são necessárias quatro informações essenciais relativamente a cada item auditado, a saber, o estoque inicial (EI), as entradas (E) e vendas (V) realizadas no período, e o estoque final (EF). A omissão de qualquer uma dessas informações torna o Relatório fatalmente incorreto e, portanto, inepto ao seu propósito.

Em vista disso, entendo que o levantamento em tela deve se limitar ao produto "Açúcar Cristal Especial", dado que este foi o único a ter o estoque final levantado pelo Agente do Fisco e, por conseguinte, também o único a contar com as informações completas no SLE, com exclusão de todos os demais.

Entendo, outrossim, que em relação ao citado produto o cometimento da infração apontada na peça inicial restou plenamente caracterizado, senão vejamos.

De acordo com o Relatório Totalizador (fl. 15 e 16), em 01.01.2008 a empresa tinha estoque inicial (EI) = 0 (zero) do produto "Açúcar Cristal Especial" (sacos/50 kg), e durante o período fiscalizado registrou entradas (E) de 5.100 unidades. Implica dizer que a empresa dispunha de um total de 5.100 unidades do produto para comercialização no período.

Em contraponto, o mesmo Relatório registra vendas de 12.950 unidades, além de um estoque final (EF) de outras 6.304 unidades, conforme verificação *in loco* feita pelo Auditor. Portanto, o montante de mercadorias efetivamente vendidas ou estocadas pela empresa excedeu a disponibilidade inicial do produto em 14.154 unidades, o que em circunstâncias normais, evidentemente, não pode ocorrer, pois só se vende ou se estoca aquilo que se tem.

Este fato induz à elementar conclusão de que houve omissão de entradas do citado produto, isto é, de que as mercadorias excedentes foram adquiridas sem



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

documentos fiscais, em violação ao disposto no Art. 139 do Dec. nº 24.569/97, *in verbis*:

“Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.”

Cabível, portanto, a lavratura do Auto de Infração de que se cuida, devendo-se, todavia, ajustar o *quantum* do crédito fiscal exigido aos limites acima especificados, conforme os seguintes demonstrativos.

Produto	Quant. (Sc)	Vlr.Méd/Unit (R\$)	Valor Total (R\$)
Açúcar Cristal Especial	14.154	22,85	323.418,90

Crédito Tributário (R\$)	
Base de Cálculo	323.418,90
ICMS	0,00
Multa	97.025,67
TOTAL	97.025,67

Vale salientar que, muito embora a autuação em tela se refira a uma omissão de entradas de mercadorias, no vertente caso o ICMS é devido, uma vez que o produto em questão é sujeito ao regime de substituição tributária justamente pelas entradas. Se estas foram omitidas, é evidente que o referido imposto não foi pago e, portanto, deveria ter sido cobrado através do auto de infração.

O Agente Fiscal, porém, não efetuou o lançamento do tributo, e não compete a este órgão de julgamento fazê-lo, quer seja em razão do impedimento legal previsto no Art. 142, *caput* e parágrafo único, do CTN, mencionado na decisão singular, quer seja porque o Processo Administrativo Tributário não admite a chamada *reformatio in pejus*, como frisou a ilustre consultora tributária.

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida em 1ª Instância, com motivação fática diversa.

É como VOTO.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

03 - DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e Recorrido **HENRIQUE ALCANTARA VASCONCELOS**. **Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida em 1ª Instância, com motivação fática diversa, decorrente de erro material de cálculo, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado."

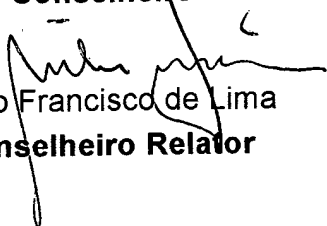
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de Janeiro de 2013.



Alfredo Rogério Gomes de Brito
Presidente


Maria Lucineide Serpa Gomes
Conselheira

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Conselheira


Valter Barbaño Lima
Conselheiro

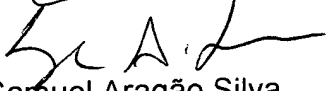

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro Relator


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Ágatha Louise Borges Macedo
Conselheira


Samuel Aragão Silva
Conselheiro