



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 74 / 2010  
3ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 19 .01.2010  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3222/2003  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200310793  
AUTUANTE : MAURICIO MARQUES DE ALMEIDA.  
RECORRENTE ANTÔNIA MESQUITA LIMA  
RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATORA: JERITZA GURGEL HOLANDA ROSARIO DIAS

EMENTA : ICMS- OMISSÃO DE ENTRADAS. Infração detectada através do Método Levantamento de Estoque De Mercadorias. Afastadas as preliminares de nulidades suscitadas em grau de recurso. Realizada perícia nos termos solicitados pela parte. No mérito, o trabalho revisional da perícia, manteve a base de cálculo referente a omissão de compras de mercadorias, mesmo tendo realizado ajustes e as incorporações devidas. *Dispositivos infringidos*: 139 do Decreto nº 24.569/97. *Penalidade*: Aplicada ao caso a tipificada no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Decisão por unanimidade de votos pela Procedência do feito fiscal, nos termos do julgamento singular e de conformidade com o parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

A peça inicial do presente Processo Administrativo Tributário traz em seu relato a seguinte acusação fiscal: "Aquisição de Mercadorias sem documentação fiscal - Omissão de Entradas. Constatamos que a autuada, no período de 01.01.2002 a 16.07.2003 omitiu entradas de produtos sujeitos a substituição tributária no montante de R\$ 31.501,35, tudo conforme informações complementares anexas."

### Crédito Tributário:

**PRINCIPAL:** R\$ 5.355,22

**MULTA :** R\$ 12.600,54

O agente autuante indicou como dispositivo infringido o artigo 139, do Decreto nº 24.569/97 e sugeriu como penalidade o artigo 878, III, "A", do Decreto nº 24.569/97.

Inicialmente, os autos foram devidamente instruídos com a inicial e os documentos enumerados no campo "documentos anexados" das informações complementares.

No relatório complementar ao auto de infração o autuante ratifica o feito fiscal e apresenta demonstrativo que reporta-se a omissão de entradas e saídas de produtos sujeitos a sistemática de tributação por substituição tributária.

A empresa tempestivamente ingressa nos autos e pelos fundamentos expendidos às fls. 46/49 arrazoa a invalidade da ação fiscal.

O processo foi encaminhado a Célula de Julgamento de 1ª Instância - CEJUL para ser submetido a Julgamento.

O Julgador Singular visando averiguar a veracidade dos argumentos levantados pela empresa em sua peça impugnatória resolveu converter o curso do processo em realização de Perícia, nos termos

do despacho exarado dos autos (fls. 66).

A Célula de Perícias e Diligências Fiscais oferta o laudo pericial colhido às fls. 67/69 dos autos, atestando que ajustes e incorporações devidas foram realizadas, atribuindo a cada produto o seu regime de tributação, refazendo o relatório totalizador no tocante aos produtos sujeitos a alíquota de 25% permanecendo, portanto, a base de cálculo referente a omissão de compras de mercadorias.

Devidamente intimada do resultado da perícia, a empresa atravessa os autos, fls.91/92 apresentando sua impugnação ao trabalho pericial.

Em sua manifestação sobre o "laudo pericial", a empresa alega que a perícia veio ratificar os inúmeros erros cometidos pelo agentes fiscais; devidamente demonstrados pela empresa, os quais resultam em peças cravejadas de cobranças indevidas. Neste contexto sustenta que os erros e equívocos cometidos não resta outro caminho ao presente processo administrativo tributário senão a improcedência.

Em retorno dos autos a CEJUL, a Julgadora Singular analisando as peças processuais, com base no trabalho revisor da Perícia entendeu ser Procedente a infração denunciada, nos termos do estatuído no artigo 139 do Decreto nº 24.569/97, aplicando a penalidade do artigo 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, modificado pela lei 13.418/03.

Devidamente intimada da decisão "a quo", a empresa apresenta, às fls. 107/121, Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, arrazoando em síntese as seguintes razões :

-Preliminarmente :

- A nulidade do feito fiscal face aos acúmulos dos erros cometidos pelo agente fiscal, o que ocasiona a não determinação da matéria tributável, nos termos do artigo 142 do CTN.
- A nulidade do auto de infração por inobservância aos princípios constitucionais norteadores da atividade administrativa e das limitações constitucionais ao poder de tributar, em especial da tipicidade e da segurança jurídica.
- Ainda a nulidade com agasalho no cerceamento ao seu direito de defesa, haja vista a descrição lacunosa da infração denunciada, impossibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa.
- No mérito alega que sempre cumpriu com suas obrigações tributárias, quer principal, quer acessória, o que pode ser comprovado em seus registros fiscais, e que o ato administrativo em tela baseou-se em simples presunção, simples indícios, até mesmo em juízo de valor do fiscal.
- Por derradeiro registra que a recorrente exercita o mister comercial de venda de cerveja e refrigerantes, produtos com o imposto retido por ST, logo nada mais se tem a recolher nas operações subsequentes sob pena de descaracterizar o instituto da ST.

Com estas razões requer: A nulidade ou improcedência da ação fiscal.

A Consultoria Tributária emitiu o Parecer de nº 289/09 opinando pelo Conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de Procedência proferida em 1ª Instância, o qual foi aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Relatório.

---

#### VOTO DA RELATORA

A questão denuncia que a autuada no período fiscalizado procedeu à aquisição de mercadorias sujeitas a sistemática de substituição tributária, sem as devidas notas fiscais correspondentes, perfazendo um montante de R\$ 31.501,35 (Trinta e um mil, quinhentos e um reais e trinta e cinco centavos), conforme sistema de levantamento de estoques.

Analisando o teor das peças interpostas, inicialmente o recurso voluntário visualizo de logo que a autuada alegou, preliminarmente, a existência de vários vícios processuais, que no seu entendimento possuem o condão de tornar o ato administrativo em julgamento nulo de pleno direito, razão pela qual passo incontinentemente a apreciação destes argumentos.

Dentro do cenário de Nulidades suscitadas em torno da presente "quaestio", a primeira, no tocante a mácula argüida pela parte, foi o cerceamento ao seu direito de defesa, haja vista a descrição lacunosa da infração denunciada, impossibilitando assim o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Consultando o RELATO constante na peça exordial vejo com muita evidência que este apresenta-se com fundamentação clara do ilícito apontado, não trazendo nenhuma margem para dubiedades, permitindo, portanto, a autuada o entendimento do que estar sendo-lhe imputada e desta forma assegurando-lhe a apresentação de defesa válida com esteio nos princípios do contraditório e na ampla defesa.

Ainda há de se registrar que, não tendo a autuada entendido

perfeitamente o disposto na inaugural, dispõe também do relatório complementar - "*Informações Complementares*", fls. 3<sup>o</sup>/4, que, como parte integrante deste Auto. de Infração, contém todos os elementos necessários à perfeita compreensão das causas de fato e de direito explicitando de forma cristalina os motivos ensejadores da obrigação tributária aqui reclamada.

Reitero, a meu ver, a peça inaugural deste processo e as informações complementares são altamente elucidativas dos fatos e de suas circunstâncias, razão pela qual, a preliminar, então em apreciação, não tem o condão de contaminar o presente lançamento tributário.

Sobre a preliminar de nulidade de vício insanável no auto de infração face aos acúmulos dos erros cometidos pelo agente fiscal, o que ocasiona a não determinação da matéria tributável, nos termos do artigo 142 do CTN.

Colaciona para ilustração deste voto o teor normativo do artigo 142 do CTN, "In Verbis":

*Art. 142. "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."*

*Parágrafo Único: "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional"*.

A despeito da questão em debate urge mencionar que o lançamento tributário em questão contém todos os elementos exigidos para a perfeita constituição do presente crédito tributário, nos termos do artigo supra mencionado.

Extrai-se dos autos a identificação do sujeito passivo, a demonstração da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido e a menção aos dispositivos infringidos juntamente com a penalidade aplicada ao caso.

Com efeito, uma vez que o agente fiscal agiu em perfeita sintonia com a norma acima expressa, qualquer irregularidade, incorreções ou mesmo omissões no auto de infração, desde que não comprometam o direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte poderão ser sanadas, inclusive, quando for o caso, como na hipótese dos autos com a realização de prova pericial, motivo pelo qual não merece agasalho o pedido nulificador argüido pela empresa.

Apreciando o pedido nulificador do feito fiscal com amparo em inobservância aos princípios constitucionais norteadores da atividade administrativa e das limitações constitucionais ao poder de tributar, em especial o da tipicidade e da segurança jurídica, entendo que o princípio da tipicidade tributária, em sucintas linhas significa dizer que o tributo somente será devido se o fato concreto se enquadrar na previsão da lei tributária.

O ilustre professor Roque Antônio Carrazza, em sua obra "Curso de Direito Constitucional" define o princípio da tipicidade tributária nos seguintes termos:

*"...Na verdade, o princípio da tipicidade tributária como vimos no capítulo anterior, não passa de uma maneira especial de realização da legalidade tributária, que exige definição precisa dos fatos idôneos a, uma vez ocorridos, fazer nascer o dever de recolher tributos. O princípio da tipicidade impõe que o tributo só seja exigido quando se realiza, no mundo fenomênico, o pressuposto de fato, a cuja ocorrência a lei vincula o nascimento da obrigação*

tributária. Dito de outra maneira, o tributo só pode ser validamente exigido quando nasceu por vontade da lei. Se não se realiza o fato impositivo tributário (fato gerador in concreto), isto é, se não se cumprem integralmente os elementos do suposto de fato legal (sempre minucioso, de modo a permitir que o contribuinte calcule antecipadamente a carga tributária que terá o dever de suportar), o lançamento e a arrecadação do tributo serão inválidos." (Curso De Direito Constitucional Tributário, 17a. Edição, Pg. 381, Malheiros Editores, Roque Antônio Carrazza).

Correlacionando o princípio da tipicidade com o da segurança jurídica extraio ainda da obra do renomado professor Roque Antônio Carrazza, as seguintes citações:

" O princípio da tipicidade contribui pois, para a realização da segurança jurídica. Segurança jurídica que se pulveriza quando a própria Fazenda Pública elege os critérios razoáveis para quantificação do tributo. Melhor dizendo, a segurança jurídica, com o seu corolário de proteção e confiança, leva em matéria tributária, ao princípio da tipicidade fechada, com a correspondente proibição do emprego da discricionariedade fazendária. (Curso De Direito Constitucional Tributário, 17a. Edição, Pg. 381, Malheiros Editores, Roque Antônio Carrazza).

Ao lume das pequenas lições acima espelhadas e em procedendo o estudo atento dos autos concluo que no caso de que se cuida não houve por parte da fiscalização nenhum ato que tenha contrariado aos pressupostos fundamentais dos princípios da tipicidade e da segurança jurídica.

Indubitavelmente, reluz dos autos que, o agente fiscal devidamente munido do ato designatário competente utilizou-se de uma metodologia legal apta a demonstrar a ocorrência dos fatos geradores do tributo em reclamo, sendo que, mesmo diante da existência de alguns equívocos nos relatórios totalizadores



(corrigidos no curso deste processo administrativo tributário); não possuem o condão de demonstrar contrariedade aos princípios em relevos, principalmente quando comprovado em toda extensão o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Entendo, portanto que o agente fiscal procedeu ao lançamento tributário em tela em consonância com a realização dos fatos geradores do tributo (ressalvado os equívocos), cobrou o tributo de competência legal, emitiu os termos necessários para garantia dos direitos do contribuinte, relatou com precisão o ilícito denunciado e demonstrou para a empresa através dos relatórios acostados aos autos todo o trabalho realizado.

Vejo assim que o autuante obedeceu aos ditames legais inerentes ao desenvolver da ação fiscal, razão pela qual não houve qualquer extrapolação das fronteiras constitucionais do poder de tributar.

Ante todas as considerações expostas afastos as preliminares suscitadas neste recurso, por entender que o presente lançamento não apresenta em seu bojo nenhum vício que tenha o poder de nulificar o lançamento tributário *sub examem*.

No que atine aos aspectos meritórios cumpre inicialmente salientar que a infração denunciada - Omissão de Compras, ampara-se no método de fiscalização denominado "S.L.E - Sistema de Levantamento de Estoque de Mercadorias".

Citado método, devidamente aplicado, permite identificar com precisão, as unidades, quantidades e preços daquelas mercadorias que foram adquiridas ou vendidas sem as correspondentes notas fiscais.

No caso "in concreto", após a elaboração dos Relatórios

Totalizadores carregados aos autos, o agente atuante detectou que a empresa havia comprado mercadorias sujeitas a sistemática de substituição tributária sem as devidas notas fiscais.

A metodologia do SLE utilizada pela fiscalização encontra amparo legal no artigo 92 da Lei nº 12.670/96, sendo que, o mesmo pode ser feito com base em apenas algumas mercadorias comercializadas pelo estabelecimento, ou mesmo em todo o universo destas mercadorias.

Atesta o artigo 92 da lei nº 12.670/96:

**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 saída de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucro do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos"**

Neste panorama entendo que, para a descoberta do ilícito denunciado, o fiscal curvou-se ao levantamento físico de estoque de mercadorias, método legalmente aceito por nossa legislação tributária, não carecendo, portanto da verificação de quaisquer outros levantamentos/métodos, quer de natureza econômica, quer de natureza financeira para demonstrar a ocorrência ou não do ilícito ora em análise.

"In Casu", o agente fiscal curvou-se a este método de fiscalização, o qual tem como ponto de partida o inventário inicial do ano de 2002, abrangendo em seguida todas as entradas e saídas de mercadorias realizadas neste exercício e por fim o inventário final deste período. Situação semelhante vejo relativamente ao período de 2003, sendo que, neste caso, o

inventário final corresponde a contagem física das mercadorias levantadas pela fiscalização em 16.07.03.

A utilização do citado método, desde que devidamente aplicado, é um instrumento eficaz na verificação da regularidade das operações efetuadas pelos contribuintes - controle das mercadorias, não tendo de per si o condão de ocasionar qualquer prejuízo a recorrida.

O importante é que a análise dos itens fiscalizados guarde perfeita sintonia com os dados informados nos documentos fiscais da empresa e com o levantamento físico realizado pelo fiscal.

A empresa autuada ao manifestar seu inconformismo contra a presente autuação fiscal, indicou a existência de erros, de falhas no levantamento realizado pela fiscalização, motivo pelo qual em busca da verdade material que norteia o Processo Administrativo Tributário, o Julgador Singular resolveu converter o curso do julgamento em realização de Perícia.

A Célula de Perícia e Diligências Fiscais, em atendimento ao pedido do nobre Julgador, após proceder as devidas inclusões, incorporações e correções no trabalho realizado pela fiscalização, oferta o Laudo Pericial acostado às fls. 67/69 dos autos, apontando para o caso a mesma Base de Cálculo para Omissão de Compras, num montante de R\$ 31.501,36 (trinta e um mil, quinhentos e um reais e trinta e seis centavos).

Ao manifestar-se sobre o Laudo Pericial a empresa ratifica a nulidade do feito fiscal, ao lume dos erros cometidos pelo fiscal, os quais foram acertados pela perícia.

Neste cenário, entendo que o trabalho realizado pela perícia não merece nenhum reparo, pois esta realizou todos os ajustes necessários ao caso em questão, considerando a veracidade dos fatos e as alegações (até genéricas), da impugnante.

O lançamento tributário, ora debatido, encontra-se devidamente materializado por todos os dados constantes nos Relatórios Totalizadores da Perícia, em perfeita consonância com o que espelham os inventários e demais documentos fiscais da empresa (notas de entradas, saídas).

Assim, vislumbro na realização da perícia acostada aos autos, a mais ampla busca da verdade material, de modo que foi permitido a empresa o exercício pleno do seu direito de defesa, com esteio nos princípios norteadores do Processo Administrativo Tributário, quais sejam: o contraditório e a ampla defesa.

Ressurgem dos autos, elementos e provas suficientes para demonstrar de modo inequívoco o cometimento do ilícito fiscal - omissão de entradas de produtos sujeitos a sistemática de tributação por substituição tributária.

Por derradeiro, a responsabilidade por infração à legislação tributária é de natureza objetiva, independente, portanto da vontade do agente ou responsável, sendo irrelevante para o caso, a efetividade, a natureza jurídica e extensão dos efeitos do ato, devendo-se levar em conta se, efetivamente ocorreu no mundo fenomênico o fato gerador da obrigação tributária, conforme soa do artigo 136 do CTN, reproduzido no artigo 877 do Decreto 24.569/97, "In Verbis":

*Art.877. "Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".*

Os Totalizadores elaborados pela Perícia, não deixam dúvidas que o contribuinte comprou mercadorias sujeitas à sistemática de tributação por substituição tributária sem a devida documentação fiscal.

Com base nas considerações acima expendidas entendo presente nos autos a configuração da materialidade do ilícito tributário, tendo o autuado infringido o artigo 139, do Decreto nº 24.569/97, sujeitando-se, portanto à penalidade inserta no artigo 123, inciso III, "a" da lei nº 12.670/96, modificada pela lei nº 13.418/03.

Nesta mesma linha de entendimento pautou a Consultoria Tributária, referendado pelo ilustríssimo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Ex Positis, VOTO para que se conheça do Recurso Voluntário, afastando-se as nulidades suscitadas pela parte e dando-lhe Provimento, no sentido de decidir pela Procedência do feito fiscal, em conformidade com o entendimento do ilustríssimo representante da douta Procuradoria do Estado.

**BASE DE CÁLCULO: R\$ 31.501,35**

**PRINCIPAL: R\$ 5.355,22**

**MULTA : R\$ 9.450,40**

**TOTAL: R\$ 14.805,62**

É como VOTO.

## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente: ANTÔNIA MESQUITA LIMA e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

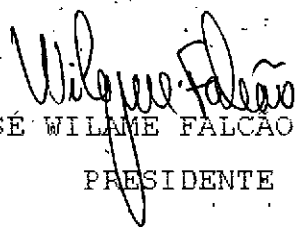
A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e afastar as preliminares de nulidade nele suscitadas. Foram as seguintes as nulidades argüidas e os fundamentos para afastá-las:

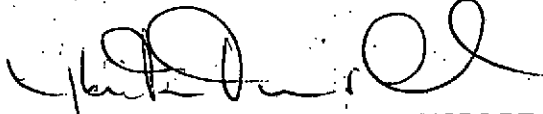
1) **Cerceamento do direito de defesa em face da descrição lacônica dos fatos** - Afastada sob o fundamento de que a acusação fiscal registrada no Auto de Infração está clara e precisa, e devidamente explicada nas Informações Complementares, o que permitiu ao contribuinte combater em sede de impugnação a infração denunciada pelo agente fiscal;

2) **Não observação de princípios constitucionais, em especial o da Tipicidade e da Segurança Jurídica** - Afastada por não se vislumbrar, no presente processo, desrespeito aos princípios constitucionais, sobretudo aqueles alegados pelo contribuinte como violados;

3) **O conjunto de erros apontados acarretam a nulidade do feito fiscal, pois, diante dessa circunstância, pressupõe-se que o trabalho realizado não oferece segurança quanto a irregularidade denunciada** - Afastada sob o fundamento de que erros cometidos no trabalho fiscal são passíveis de correção e não de anulação de todo trabalho realizado pelo agente do Fisco. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão singular, de **procedência** da acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo 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 22 de Fevereiro de 2010.

  
JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA  
PRESIDENTE

  
UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE  
PROCURADOR DO ESTADO

Francisca Marta de Sousa

**CONSELHEIRA**

P/ *Wanilson Genovés*  
Sandra Maria Tavares Menezes de Castro

**CONSELHEIRA**

P/ *Manoel Valdir Nogueira Junior*  
Manoel Valdir Nogueira Junior

**CONSELHEIRO**

*Jose Romulo da Silva*  
Jose Romulo da Silva

**CONSELHEIRO**

*Walbene Graça Ferreira Filho*  
Walbene Graça Ferreira Filho

**CONSELHEIRO**

*Jose Moreira Sobrinho*  
Jose Moreira Sobrinho

**CONSELHEIRO**

*Sebastião Almeida Araújo*  
Sebastião Almeida Araújo

**CONSELHEIRO**

*Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias*  
Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias

**CONSELHEIRA RELATORA**