



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

RESOLUÇÃO Nº: 216 /2015  
155ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 03.12.2014  
PROCESSO Nº 1/2024/2013 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201307461  
RECORRENTE: SETEMAQ COMERCIAL E IMPORTAÇÃO LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS. 1 – Durante o exercício de 2003 o contribuinte promoveu saídas mercadorias desacompanhadas de notas fiscais. 2 – Infração detectada mediante Levantamento de Estoques de Mercadorias. 3 – Infringência aos artigos Art. 127, 169, 174 e 177, todos do Dec. 24.569/97. Imposição da penalidade prevista no Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96. 4 – Recurso conhecido e não-provido, para confirmar a decisão exarada em 1ª Instância, pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal. 5 – Decisão por voto de desempate do Presidente da Câmara, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado 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:

*“Falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou Série “D” e cupom fiscal após levantamento e análise de estoque de mercadorias, constatamos omissão de saídas no montante de 879.368,17, conforme totalizador anexo. O presente Auto trata de reconstituição de*



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

*crédito tributário lançado no Auto de Infração número 2006.01464, julgado nulo por incompetência do ag. designan.”*

Nas Informações Complementares o Agente do Fisco explica que a alíquota média aplicada à omissão de vendas foi a mesma usada nas saídas regularmente escrituradas, ou seja, 10,69%, conforme se constata da conta corrente GIM de 2003. Informa que a empresa opera com vendas e locação de bens novos e usados. Que não foram incluídas no levantamento as saídas para locação e para demonstração, nem as entradas referentes a retornos daquelas mercadorias. Também não foram computas as saídas para ativo imobilizado.

Foi apontada infringência aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, e conseqüente exigência do seguinte crédito tributário:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	879.368,17
ICMS	94.004,45
Multa	263.810,45
TOTAL	357.814,90

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento e apresentou impugnação, conforme encarte às fls. 15 a 27 dos autos.

O Julgador de 1ª Instância, considerando os argumentos da defesa, e antes de se pronunciar sobre o feito, encaminhou o processo a Célula de Perícias e Diligências para a inclusão de documentos relativos ao lançamento original, e eventuais correções do levantamento.

A Célula de Perícias e Diligências não logrou êxito em seu mister, uma vez que o contribuinte não disponibilizou a documentação necessária à realização do exame pericial requerido, nem apontou quais equívocos teriam sido cometidos pela Fiscalização. Mesmo assim a CEPED apresentou Laudo Pericial às fls. 60/64 dos autos.

A empresa apresentou Manifestação ao Laudo Pericial às fls.97/99.

2



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

---

Devolvido o processo à Julgadora Singular, esta decidiu pela PROCEDÊNCIA da ação fiscal.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs recurso (fls. 125/139) ao Conselho de Recursos Tributários, alegando, em síntese, o seguinte:

- 1. Extinção do processo sem julgamento de mérito por força da ocorrência da decadência tributária, vez que o prazo previsto no art. 173, inciso II, do CTN, exige a presença de vício formal no lançamento originário, ao passo que no presente caso o que houve foi um vício de competência da autoridade designante da ação fiscal,*
- 2. A nulidade da ação fiscal por cerceamento ao direito de defesa, visto que não há comprovação de que os documentos que embasaram o auto de infração foram entregues ao contribuinte.*
- 3. A improcedência deste Auto de Infração, tendo em vista que o Auditor Fiscal não trouxe aos autos qualquer elemento que comprove estar correta a reconstituição do suposto crédito tributário relativo à omissão de saídas durante o exercício de 2003;*
- 4. Que o autuante não considerou adequadamente o fato de a empresa realizar frequentemente operações de locação das máquinas que ela adquire, bem como que também deixou de atentar para o fato de que para locar a empresa necessita retirar o bem do seu estoque e registrá-lo como integrante de seu ativo imobilizado, sendo que, no retorno de tal bem, deve-se proceder à operação inversa.*

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, é no sentido de confirmar a decisão de 1ª Instância, pela PROCEDÊNCIA do lançamento.

É o relatório.

---

## 02 – VOTO DO RELATOR

---

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão condenatória proferida em primeira instância.

Conforme o Agente Fiscal autuante explica nas Informações Complementares, o Auto de Infração de que ora se cuida foi lavrado com a finalidade de reconstituir crédito tributário anteriormente lançado através do AI nº



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

---

2006.01464, o qual fora declarado nulo, sem exame de mérito, por este Órgão de Julgamento, por conter vício formal, em razão de irregularidade no ato designatório da ação fiscal.

O recurso preenche as condições legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço. No entanto, após análise atenta concluo que o mesmo não deve prosperar, haja vista que a decisão recorrida não comporta nenhum reparo, como adiante se demonstrará.

### 1. DAS PRELIMINARES

a) Extinção do processo sem julgamento de mérito, por força do instituto da Decadência. Afastada. Contrariamente ao defendido pela recorrente, a assinatura do ato designatório da ação fiscal por autoridade incompetente configura, sim, vício formal, ensejando a extensão do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso II, do CTN;

b) A nulidade da ação fiscal por cerceamento ao direito de defesa por falta de comprovação de que os documentos que embasaram o auto de infração foram entregues ao contribuinte. Rejeitada. Na hipótese de reconstituição do crédito tributário de que trata o §4º, do artigo 819, do Decreto nº 24.569/97, a intimação do contribuinte para entrega de documentos à fiscalização é expediente meramente formal, vez que o novo lançamento se dá com esteio no mesmo levantamento em que se baseara o auto de infração anteriormente anulado por vício formal. Assim, não há que se falar em devolução de documentos ao contribuinte, pois que os mesmos não foram entregues à fiscalização. E, ainda que tal fosse o caso (mas, não é), também se deve considerar, com base no que dispõe o §5º do art. 822 do RICMS, que a permanência dos livros e documentos fiscais em poder do Fisco por ato voluntário do contribuinte não implica cerceamento do direito de defesa.

c) A improcedência deste Auto de Infração, tendo em vista que o Auditor Fiscal não trouxe aos autos qualquer elemento que comprove estar correta a reconstituição do suposto crédito tributário relativo à omissão de saídas durante o exercício de 2003 – Afastada. Em se tratando de procedimento fiscal decorrente de outro objeto de declaração de nulidade, as provas deste aproveitam ao outro procedimento instaurado e são tidas por emprestadas, derivadas do procedimento fiscal anterior e colacionadas no caderno processual objeto de nulidade, sendo as intimações de requisição de documentos, meras formalidades instrumentais para constituir solenidades inerentes à formação do caderno processual;



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

---

d) Nulidade suscitada por erro na metodologia utilizada, considerando que a fiscalização não apreciou todos os elementos necessários para a elaboração do levantamento fiscal – Afastada, considerando que a metodologia empregada no levantamento fiscal fora a usualmente denominada sob a sigla SLE (Sistema de Levantamento de Estoques) delineada no art. 827 do Decreto nº 24.569/97 – Regulamento do ICMS. Além disso, o próprio Agente fiscal explica nas Informações Complementares que excluiu do levantamento as saídas para locação e para demonstração, bem como as respectivas operações de retorno daquelas mercadorias. Também não foram computadas as saídas para ativo imobilizado.

## 2. DO MÉRITO

Conforme se verifica nos autos, a ação fiscal se deu mediante levantamento dos estoques de mercadorias da empresa. Trata-se de uma técnica de fiscalização 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 foi fiscalizado o período de janeiro a dezembro de 2003.

Nessa sistemática de fiscalização, o Auditor alimenta um software com as informações constantes nos livros e documentos fiscais do contribuinte e por este entregues ao Fisco, produzindo ao final o relatório Totalizador encartado às fls. 10/93 do Processo nº 871/2006 e reproduzido às fls. 69/70 deste processo.

Por se tratar de um levantamento quantitativo, e se basear em informações fornecidas pelo próprio contribuinte, o aludido método de fiscalização é considerado um dos mais seguros para se detectar omissão de entradas ou de saídas de mercadorias. Além disso, o seu uso está albergado em lei, consoante disposição do Art. 92 da Lei nº 12.670/96, senão vejamos:

*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.*

A constatação de omissão de saídas se dá quando se verifica que, num dado período, e em referência a certa mercadoria, a soma do estoque inicial com as



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

---

quantidades indicadas nas notas fiscais de entradas, resulta superior à soma das quantidades indicadas nas notas fiscais de saídas com o estoque final, o que também pode ser expresso pela seguinte equação:

$$(EI + Entradas) > (Saídas + EF)$$

No caso em análise a diferença apontada no relatório Totalizador foi de R\$ 879.368,17.

Vale ressaltar que a ilustre julgadora singular, antes de se manifestar sobre o feito, encaminhou o processo à Perícia para que se fizesse um cotejo entre as planilhas elaboradas pela fiscalização e os documentos fiscais que embasaram a autuação, possibilitando, assim, que a autuada apontasse eventuais imprecisões no levantamento fiscal.

A Célula de Perícias, entretanto, não obteve sucesso em seu mister, uma vez que o contribuinte, embora tenha nomeado assistente técnico para acompanhar o trabalho pericial, não disponibilizou a documentação necessária à realização do mesmo, alegando não mais dispor da documentação solicitada, por já ter decorrido o prazo legal da sua guarda.

Também não foi possível a realização do exame pericial com base nos documentos acostados aos autos do processo original, tendo em vista que, segundo informa o Perito no Laudo às fls. 60/64, muitos deles se encontravam ilegíveis. Este fato, entretanto, não prejudica a credibilidade do levantamento fiscal, haja vista que o mesmo não fora realizado com base em tais cópias, mas nos documentos originais.

Desse modo, entendo que se a autuada pretendia apontar a existência de alguma imprecisão no levantamento elaborado pela fiscalização, competia a ela apresentar os documentos originais para que a Perícia pudesse compará-los com os relatórios que embasaram o Auto de Infração.

Cabe registrar que é dever do contribuinte manter sob sua guarda os documentos fiscais e contábeis que serviram de base à escrituração, para serem exibidos ao Fisco, quando exigidos, pelo prazo decadencial do crédito tributário. Eis a disposição contida no artigo 421 do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 421. Os livros e documentos fiscais e contábeis, inclusive gravados em meio magnético, que serviram de base à escrituração, serão conservados em ordem*



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

---

*cronológica, salvo disposição em contrário, pelo prazo decadencial do crédito tributário, para serem exibidos ao Fisco, quando exigidos.*

Ora, o prazo decadencial do crédito tributário no presente caso é aquele estabelecido no artigo 173, inc. II do CTN. Segue:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - ...*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Logo, contrariamente ao que foi alegado pela defendente, o prazo para conservação dos documentos fiscais em questão ainda não se havia esgotado, de modo que a empresa autuada não estava dispensada de apresentá-los à Célula de Perícias.

Destarte, resultou mantida a acusação formulada na peça inicial, isto é, que no período fiscalizado a empresa realizou saídas de mercadorias do seu estabelecimento sem imitar os documentos fiscais pertinentes, violando o disposto nos artigos 127, *caput* e inc. I, II e III; 169; *caput* e inc. I; 174, I; e 177, todos do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

*I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;*

*II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;*

*III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);*

*...*

*Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:*



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

*I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;*

...

*Art. 174. A nota fiscal será emitida:*

*I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem;*

...

*Art. 177. Nas operações em que o adquirente seja pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto estadual, será emitido o Cupom Fiscal ou, no lugar deste, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, em ambos os casos, emitidos por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).*

A empresa autuada incorreu, assim, na infração tipificada no Art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/03, senão vejamos:

*Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:*

...

*III - relativamente à documentação e à escrituração:*

...

*b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;*

*Ex positis*, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário interposto e, após afastar as preliminares de nulidade nele suscitadas, no mérito, negar-lhe provimento para confirmar a decisão CONDENATÓRIA exarada em 1ª Instância.

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	879.368,17
ICMS	94.004,45
Multa	263.810,45
TOTAL	357.814,90





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 SETEMAQ COMERCIAL E IMPORTAÇÃO LTDA e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Decisão: *“Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e: 1. Em relação à Preliminar de Extinção do processo sem julgamento de mérito, por força do instituto da Decadência. – Afastada por unanimidade de votos, nos termos e com fundamento no art. 173, inciso II, do CTN. 2. Com relação à preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa - Afastada por unanimidade de votos, considerando inexistentes as hipóteses arguidas pela recorrente, uma vez que os pressupostos apresentados não restaram configurados nos autos. Considerando, outrossim, na forma do § 5º do art. 822 do RICMS, a permanência dos livros e documentos fiscais em poder do Fisco, por ato voluntário do contribuinte, não comporta arguição de cerceamento do direito de defesa. 3. Com relação à preliminar de nulidade suscitada por erro na metodologia utilizada, considerando que a fiscalização não apreciou todos os elementos necessários para a elaboração do levantamento fiscal – Afastada, por voto de desempate do Presidente, considerando que a metodologia empregada no levantamento fiscal fora a usualmente denominada sob a sigla SLE (Sistema de Levantamento de Estoques) delineada no art. 827 do Decreto nº 24.569/97, Regulamento ICMS, havendo, por conseguinte, informação do próprio agente do Fisco sobre a forma como procedera em relação a bens de ativo os quais, a entendimento plausível, poderiam ter vindo a ser desincorporados e/ou realocados noutra rubrica contábil. Entretanto, não há concretamente dados que ensejem, sob o aspecto qualitativo ou quantitativo mácula ao efetivo resultado do levantamento. Foram votos vencidos, favoráveis a esta nulidade, os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. 4. Com relação à preliminar de nulidade suscitada por ausência de provas - Afastada, por voto de desempate do Presidente, dado que em se tratando de procedimento fiscal decorrente de outro objeto de declaração de nulidade, as provas deste aproveita ao outro procedimento instaurado e são tidas por emprestadas, derivadas do procedimento fiscal anterior e colacionadas no caderno processual objeto de nulidade, sendo as intimações de requisição de documentos, meras formalidades instrumentais para constituir solenidades inerentes à formação do caderno processual. Foram votos vencidos, favoráveis a esta nulidade, os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. 5. No mérito, também por voto de*

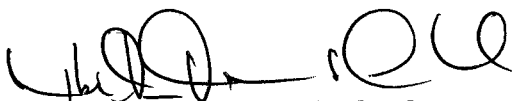



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

desempate do Presidente, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão exarada em 1ª Instância, de PROCEDÊNCIA do feito fiscal, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Abílio Francisco de Lima, que Aderiu aos fundamentos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, ficando, por conseguinte, designado para lavrar a Resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor ao proferido pelo Relator que consubstanciou o voto no benefício da dúvida ao contribuinte quanto às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, como dispõe o art. 112 do CTN. Foram votos vencidos os Conselheiros Samuel Aragão Silva (relator originário), Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves, que se pronunciaram pela improcedência, nos termos do pedido da parte. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Thiago Matos.”

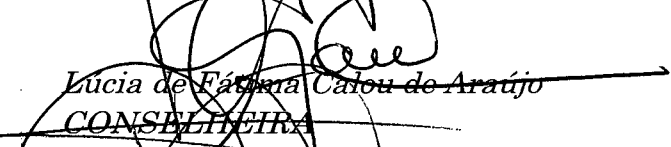
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 10 aos de Março de 2015.


  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

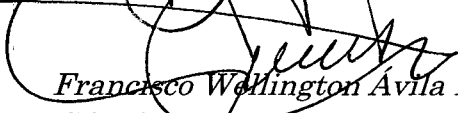
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO RELATOR

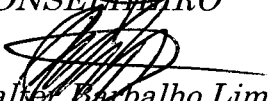
  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO


  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
CONSELHEIRA

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Valter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO