



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

RESOLUÇÃO Nº: 235 /2016

027ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19.02.2016

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3462/2011 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201110551

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: LOJAS AMERICANAS S/A

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE ENTRADAS.** 1 - Contribuinte acusado de adquirir mercadorias desacompanhadas de notas fiscais durante o exercício de 2008. 2 - Autuação baseada em levantamento quantitativo de estoques de mercadorias. 3 - Apontada infringência ao artigo 139 do Decreto nº 24.569/97. Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. 4 - Auto de infração declarado nulo na instância singular sob o entendimento de que ocorreram erros no levantamento. 5 - Reexame Necessário conhecido, para rejeitar a declaração de nulidade proferida em 1ª Instância e determinar o **RETORNO DO PROCESSO** à instância originária para a realização de novo julgamento. 6 - Decisão fundada nos artigos 84, §3º; e 85, *caput*, da Lei nº 15.614/14, por maioria de votos, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual-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:

*"Aquisição de mercadorias sem documentação fiscal - Omissão de Entradas. A presente empresa recebeu mercadorias sem a devida documentação fiscal, no exercício de 2008, caracterizando-se como omissão de entradas, no montante de 1.049.855,14, motivo pelo qual lavramos o presente auto de infração, conforme Informação Complementar e anexos."*

*Abílio Francisco de Lima*



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

Apontada infringência ao artigo 139 do Decreto nº 24.569/97. Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	1.049.855,14
<b>Multa</b>	<b>314.956,54</b>

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento e apresentou impugnação ao mesmo, conforme encarte às fls. 20/37 dos autos, alegando, em síntese:

1. *Que o relatório utilizado como fundamento da autuação possui inconsistências;*
2. *Que foram computados encargos financeiros da venda a prazo e descontos concedidos aos clientes como se fossem mercadorias autônomas;*
3. *Que teriam sido considerados como saídas físicas os cancelamentos de venda de mercadoria imediatamente após a compra. E aponta vários exemplos, com destaque para o item "DVD 5060S Semp Toshiba" (Cód. 4109976), onde detalha o alegado equívoco às fls. 33 a 35 dos autos.*

Ao final requer que o Auto de Infração seja declarado nulo.

A Julgadora de 1ª Instância, em vista das alegações da defesa, antes de se pronunciar sobre o feito, encaminhou o processo a Célula de Perícias e Diligências para que esta investigasse a existência, no levantamento fiscal, dos equívocos apontados e, em sendo o caso, efetuasse as devidas correções.

Em Laudo Pericial às fls. 163/166 dos autos o Perito informa, em síntese, que identificou os fatos apontados pela defesa, entretanto, não pôde realizar nenhuma alteração no levantamento fiscal porque as alegadas incorreções mencionadas pela impugnante já constavam nas próprias Declarações de Informações Econômico-Fiscais - DIEF's prestadas pela empresa no período fiscalizado.

Em manifestação ao referido laudo a empresa reitera seus argumentos defensórios e volta a pedir a desconstituição do lançamento.

A Julgadora Singular declarou NULO o feito fiscal, ante a compreensão de que ocorreram "... vícios na elaboração do Levantamento do Fluxo Físico Quantitativo dos Estoques que tornaram o Relatório Totalizador inidôneo para servir de prova e fundamento da lavratura do Auto de Infração".

Decisão sujeita a reexame em 2ª Instância, conforme artigo 104 da Lei nº 15.614/2014.

2.  
*Abílio Francisco de Lima*



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

---

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, é em sentido contrário ao entendimento sustentado na decisão monocrática, daí que sugere o RETORNO DO PROCESSO à 1ª Instância para novo julgamento.

É o relatório.

## 02 - VOTO DO RELATOR

---

Trata-se de Reexame Necessário de decisão declaratória de NULIDADE proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade.

De início cumpre dizer que em vista do disposto no Art. 85, *caput*, da Lei nº 15.614/2014, o presente voto se cinge à questão da nulidade declarada em 1ª instância, não adentrando a questões de mérito, mesmo porque estas não foram apreciadas na decisão monocrática ora em reexame.

A peça inicial do processo acusa a empresa de omitir entradas de mercadorias durante o exercício de 2008, ou seja, de adquirir mercadorias sem a devida documentação fiscal no montante de R\$1.049.855,14. A exigência fiscal em tela corresponde à aplicação de multa de 30% (trinta por cento) sobre o referido montante.

Ressalte-se que 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 2008.

Nessa sistemática de fiscalização, o Auditor alimenta um software com as informações dos livros e documentos fiscais constantes em arquivos digitais fornecidos pela empresa, produzindo ao final um relatório totalizador do levantamento de estoque, neste caso, encartado às fls. 08/13 dos autos (amostragem das primeiras e últimas folhas).

Em vista de se tratar de um levantamento quantitativo, somado ao fato de 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*

3



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

---

*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 entradas se dá quando se verifica que num dado período e em referência a determinada mercadoria, a quantidade existente no estoque inicial somada às quantidades registradas nas notas fiscais de aquisição, resulta menor que a quantidade existente no estoque final somada às quantidades registradas nas notas fiscais de saídas, o que também pode ser expresso pela seguinte equação:

$$\text{(Estoque Inicial + Entradas)} < \text{(Estoque Final + Saídas)}$$

No caso em análise a diferença apontada no relatório Totalizador foi de R\$ R\$1.049.855,14.

A empresa contestou a acusação, alegando a existência de erros no levantamento realizado pela fiscalização. E, consoante já mencionado, tal argumento foi acolhido pela autoridade julgadora de 1ª Instância, que declarou a nulidade do lançamento.

Entretanto, após proceder vistas do conteúdo documental dos presentes autos, concluo que a respeitável decisão de 1ª Instância se apoiou numa premissa equivocada e, portanto, não merece ser confirmada.

Com efeito, analisando-se as informações prestadas pela perícia fiscal se verifica que os supostos erros apontados pela defendente no levantamento que embasou a autuação, se realmente se tratam de erros, como alegado, não decorreram de nenhum equívoco cometido pela fiscalização, mas, ao contrário, foram causados pelo próprio contribuinte, na medida em que as supostas incorreções já constavam nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais - DIEF entregues à SEFAZ pela empresa autuada. Vejamos alguns trechos do laudo pericial:

*"Com base em análise da documentação anexa aos autos, pudemos verificar que na DIEF informada pelo Contribuinte, consta no próprio leiaute, encargos financeiros como novos itens de produtos. Por isso, que o levantamento fiscal realizado pelo sistema ACCESS também leu como se fossem itens de produtos. Assim, a DIEF declarada pelo contribuinte possui leiaute incorreto o que gerou nos relatórios extraídos do sistema ACCESS duplicação dos itens.*

...

*Importante destacar que, com as inconsistências constatadas no leiaute DIEF geradas pelo Contribuinte, não é possível refazer o*



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

---

*levantamento fiscal, pois a base originária da DIEF está com preenchimento do leiaute incorreto, isto é, com duplicidade de itens de produtos.*

...

*O objetivo da Perícia é verificar possíveis equívocos detectados no trabalho inicial da FISCALIZAÇÃO, uma vez que tal trabalho está comprometido com as inconsistências causadas pelas informações distorcidas prestadas pelo contribuinte em sua DIEF originária, fica comprometido o objeto de perícia.*

...

*Finalmente, devido às inconsistências relatadas, não foi possível realizar alguma alteração no levantamento fiscal, pois a DIEF originária informada pelo Contribuinte está inconsistente com a legislação, conforme visualizado nos relatórios fiscais, comprometendo todo o levantamento fiscal."*

A informação dada pela Perícia é corroborada pelo próprio contribuinte, o qual em sua peça impugnatória revela que pelo menos uma parte das supostas inconsistências apontadas no levantamento fiscal, relativamente ao cômputo de encargos financeiros nas vendas a prazo, na realidade tiveram origem na maneira peculiar como a empresa realiza seus controles. Transcreve-se trecho da impugnação:

*"Entretanto, em virtude das limitações do sistema eletrônico de controle do estoque utilizado pela Empresa, os registros referentes aos encargos financeiros, embora diretamente vinculados às mercadorias, não podem apresentar, por estarem registrados em linhas apartadas, quantificação "zero" na contagem de estoque. Assim, quando apontados no sistema, a Empresa obrigatoriamente é compelida a informar uma quantificação válida para esses encargos. Essa quantificação em última análise, acaba por impactar o estoque, registrando saídas adicionais, que foram interpretadas pela fiscalização estadual como omissão de entradas (ENTRADAS < SAÍDAS + ESTOQUE)." (Grifei).*

Registre que é dever do contribuinte, nos termos da legislação, fornecer ao Fisco informações consistentes, que expressem fielmente a inteira verdade relativamente às operações e/ou operações por ele realizadas. Desse modo, considerando que o contribuinte realizou seus controles de estoque, bem como declarou suas informações econômico-fiscais de forma diversa daquela estabelecida na legislação, não pode ser admitido que o mesmo se prevaleça desse fato para desqualificar o levantamento fiscal realizado.



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

Portanto, entendo eu que não é cabível na espécie a declaração de nulidade requestada, porquanto foi o próprio contribuinte quem deu causa aos supostos erros apontados. É nesse sentido a disposição do artigo 84, §3º da Lei nº 15.614/14:

Art. 84. ...

§3º A parte não poderá arguir nulidade a que haja dado causa, ou para a qual tenha concorrido.

**Ex positis**, VOTO no sentido de conhecer do Reexame Necessário, para rejeitar a declaração de nulidade proferida em 1ª Instância e determinar o **RETORNO DO PROCESSO À INSTÂNCIA ORIGINÁRIA** para a realização de novo julgamento, conforme estabelece o Art. 85, *caput*, da Lei nº 15.614/2014, *in verbis*:

Art. 85. Quando a CJ não acolher a decisão de primeira instância que declarar a nulidade ou extinção, determinará o retorno do processo à instância singular para a realização de novo julgamento.

É como VOTO.




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

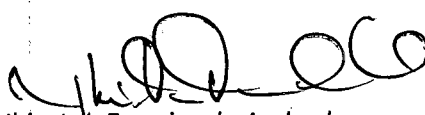
03 - DECISÃO

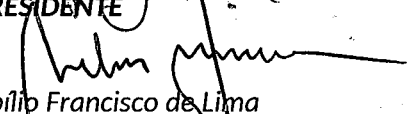
Processo de Recurso nº 1/3462/2011 - Auto de Infração: 1/201110551. Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Recorrido: LOJAS AMERICANAS S/A.

**Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e por maioria de votos, dar-lhe provimento, para rejeitar a decisão singular, declaratória de nulidade, e ato contínuo, determinar o **RETORNO DO PROCESSO À 1ª INSTÂNCIA** para novo julgamento, 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 os dos Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo e Cícero Roger Macedo Gonçalves, que se manifestaram pela nulidade, nos termos do julgamento singular. Ausente, momentaneamente, por motivo justificado, o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Rafael Nóbrega".

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,  
em Fortaleza, de Maio de 2016. JS/07/16

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

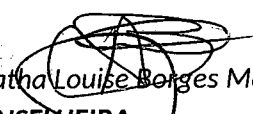
  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO RELATOR

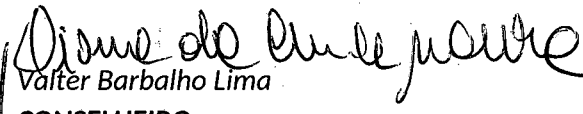
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

  
Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Váiter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO