



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº 296 /2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

52ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 13/03/2013

PROCESSO Nº 1/0169/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200520434

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BOMPREÇO
SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

RECORRIDOS: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BOMPREÇO
SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

AUTUANTE: ROBERTA MARIA MELO VIANA

MATRÍCULA: 104.070-1-X

RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES - SLE. AUTUAÇÃO DECLARADA NULA, em razão da imprecisão da metodologia do levantamento e do cerceamento do direito de defesa do contribuinte decorrente da não conversão das mercadorias adquiridas e mercadorias comercializadas para a menor unidade de medida possível. Intercessão das mercadorias no levantamento de omissão de entradas e no de omissão de saídas. Impossibilidade de realização de perícia por caracterizar uma nova ação fiscal. Prejuízo ao exercício regular e irrestrito ao contraditório e à ampla defesa. Reformada, por votação unânime, a decisão parcial condenatória proferida em 1ª Instância. Recurso voluntário conhecido e provido. Contrário ao parecer da consultoria tributária referendado pela douta PGE.

RELATÓRIO

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

1 fl



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

"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

O CONTRIBUINTE EM TELA PROMOVEU A SAÍDA DE MERCADORIAS, RELATIVA AO EXERCÍCIO DE 2000, SEM A CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO MONTANTE DE R\$ 8.785.745,31 (OITO MILHÕES, SETECENTOS E OITENTA E CINCO MIL, SETECENTOS E QUARENTA E CINCO REAIS E TRINTA E UM CENTAVOS) VIDE INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO"

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 1.493.576,70
Multa	R\$ 2.635.723,59
Total a Pagar	R\$ 4.129.300,29

Dispositivos infringidos: Art. 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares de fls. 03 a 07, o agente fiscal detalhou os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Ordens de Serviço nº 2001.15938, 2002.08487 e 2003.25665 (fls. 08, 10 e 12); Termos de Início de Fiscalização nº 2001.09601, 2002.05902 e 2003.23484 (fls. 09, 11 e 13); Cópia do Aviso de Recebimento do Termo de Início (fls. 14); Portaria nº 0289/2004 e Ordem de Serviço nº 2004.14017 (fls. 15 e 16); Termo de Início de Fiscalização nº 2004.12005 e Anexo (fls. 17 a 19); Cópia do Aviso de Recebimento do Termo de Início (fls. 20); Termo de Intimação nº 2004.15396 e AR (fls. 21 e 22); Portaria nº 0344/2005 e Ordem de Serviço nº 2005.12788 (fls. 23 e 24); Termo de Início de Fiscalização nº 2005.11396 e Anexo (fls. 25 e 26); Relação de Notas Fiscais de Entrada sem o DAE (fls. 27 a 32); Cópia do Aviso de Recebimento (fls. 33); Termo de Intimação nº 2005.18743, Anexo e AR (fls. 34 a 36); Termo de Intimação e AR (fls. 37 e 38); Informação do Contribuinte (fls. 39 e 40); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2005.22330 (fls. 41); Relatório de Entradas (fls. 42 a 47); Relatório de Saídas (fls. 48 a 53); Cópias das Notas Fiscais (fls. 54 a 57); Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias (fls. 58 a 499); Cópia do RUDFTO (fls. 501 a 504); Consultas aos Sistemas Informatizados da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Sefaz (fls. 506 a 510); Recibo de Devolução de Documentos (fls. 511 a 513); Cópias de Procuração, Ata da Reunião do Conselho de Administração (fls. 516 a 518); Avisos de Recebimento dos Atos Designatórios, Termos de Intimação e Autos de Infração (fls. 519 a 523).

O contribuinte, após protocolizar pedido de prorrogação do prazo, apresentou a sua impugnação ao Auto de Infração tempestivamente, conforme fls. 533 a 558 e documentos de fls. 559 a 1080.

Por meio do Despacho de fls. 1085, na data de 23/08/2006, a Célula de Julgamento de 1ª Instância resolveu converter o curso do processo em perícia visando à realização de novo quadro totalizador levando em consideração os argumentos deduzidos na defesa.

O resultado da conversão do processo em perícia está plasmado no Laudo Pericial que repousa às fls. 1088 a 1109 dos autos e documentos de fls. 1110 a 1358, que realizou as retificações e reduziu o montante da base de cálculo.

Reiterando o pleito de perícia, através de novo Despacho constante às fls. 1360, na data de 29/01/2010, a Célula de Julgamento de 1ª Instância resolveu encaminhar mais uma vez o processo para perícia visando à constatação da aplicação da alíquota de 17% a todas as mercadorias.

O resultado do novo trabalho pericial está registrado no Laudo Pericial que repousa às fls. 1361 a 1365 dos autos e documentos de fls. 1366 a 1644, que realizou as retificações e estratificou a base de cálculo das mercadorias de acordo com a alíquota e regime de tributação próprios.

Em análise a Célula de Julgamento de 1ª Instância declarou a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do lançamento com a aplicação da base de cálculo reduzida e estratificada nos termos do laudo pericial conforme a legislação em vigor, confirmando a regularidade parcial do lançamento fiscal e da metodologia do Sistema de Levantamento de Estoques – SLE (fls. 1647 a 1658).

O contribuinte, após ser intimado da decisão de primeira instância apresentou Recurso Voluntário questionando novamente o lançamento tributário, conforme documentos de fls. 1662 a 1682 dos autos.

Por meio do Despacho de fls. 1687, na data de 29/11/2010, a Consultoria Tributária determinou o encaminhamento do processo para a Célula de Perícias e Diligências – CEPED objetivando a análise dos argumentos recursais e, caso seja devido, a realização de novo quadro totalizador.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

A resposta do encaminhamento à perícia está discriminado no Laudo Pericial que repousa às fls. 1688 a 1699 dos autos e documentos de fls. 1700 a 1984, que concluiu por mais uma vez reduzir o montante da base de cálculo do lançamento.

O contribuinte apresentou manifestação ao laudo pericial, conforme se infere às fls. 1985 a 1992 e 1994 a 1997.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 245/2012 (fls. 1999/2006) opinou no sentido de se declarar a parcial procedência da autuação com esteio no último trabalho pericial, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO

O procedimento administrativo fiscal em comento versa sobre a comercialização irregular de mercadorias nas operações do contribuinte ou omissão de saídas, infração detectada mediante a metodologia do Sistema de Levantamento de Estoques - SLE. O fiscal atuante, contudo, não esclareceu ou anexou aos autos todos os documentos necessários à confirmação da regularidade dos dados apostos nas planilhas embasadoras do Auto de Infração.

Impõe-se, inicialmente, a análise das preliminares de mérito suscitadas pelo contribuinte no decorrer da análise do processo.

Quanto ao pedido de reconhecimento da Decadência do crédito tributário invocado no Recurso para alcançar, segundo a Recorrente, de forma parcial o período objeto da fiscalização, a 2ª Câmara de Julgamento considerou que o caso em questão seria de aplicabilidade da regra de contagem do prazo decadencial estatuída no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional em detrimento do que encontra-se previsto no art. 150, parágrafo 4º, consoante voto de desempate da presidência. Desta forma, segundo entendimento majoritário, remanesce todo o período fiscalizado e lançado no auto de infração.

No tocante a preliminar de nulidade relativa a metodologia adotada pela fiscalização para aferição das omissões, verificamos que a empresa atuada se insurge contra a inobservância quanto às peculiaridades da atividade do contribuinte atuado.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Isto porque, é de conhecimento geral que a atividade do contribuinte, além de tratar com uma grande quantidade de mercadorias diversas, também as adquire acondicionadas em embalagens que não são as próprias que utiliza na venda ao consumidor final, ou seja, o contribuinte adquire mercadorias no atacado em fardos, caixas, sacos e etc. e as revende no varejo em quilos, garrafas, latas e outros.

Ademais, na atividade do contribuinte é habitual a comercialização de produtos que são produzidos ou fabricados no próprio estabelecimento como pães, doces, bolos e comidas, bem como, hão de ser consideradas as perdas de mercadorias.

Como visto, para se aferir a efetiva regularidade da metodologia no sistema de levantamento de estoques de mercadorias - SLE tem-se que proceder com a conversão das mercadorias adquiridas e vendidas para a menor unidade comum possível, bem como, tem que ser respeitados as transformações de produtos e os percentuais de perdas de mercadorias comuns à atividade do contribuinte.

A dificuldade da análise do caso específico, resta configurado diante das idas e vindas do processo ao setor de perícias com as retificações e as intercessões que são geradas a cada vez no processo de omissão de entradas com o de omissão de saídas, fato que se evidencia com a situação que quando modificada em um caso tem efeitos concretos no outro caso.

Por tais considerações, não é possível se afirmar com toda a certeza necessária para coadunar com o lançamento (extreme de dúvidas), acerca da efetiva existência e do montante da base de cálculo das omissões de entradas e de saídas de mercadorias.

Assim, face a constatação de incertezas no lançamento e eventual cerceamento do direito de defesa, o Auto de Infração em tablado não merece maiores considerações, considerando-se a absoluta impossibilidade de se analisar os fatos que motivaram a presente autuação fiscal. Com efeito, o art. 33, XI do Decreto 25.468/99, enumera alguns requisitos elementares que devem consubstanciar o auto de infração, *in verbis*:

Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

XI - descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração; (Grifou-se)

Neste azo, é clarividente o comando normativo exposto na legislação supracitada, que estabelece que o Auto de Infração deve conter a descrição clara e precisa e as provas documentais inequívocas, que comprovem de maneira satisfatória a relação de causalidade entre os três momentos da geração do crédito tributário, quais sejam: a infração cometida, o fato gerador da obrigação e a constituição do crédito tributário.

A ausência ou indicação obscura dos documentos comprobatórios nulificam a autuação em tela, isto é, as planilhas elaboradas através do Sistema de Levantamento de Estoques não são suficientes para caracterização de forma efetiva da suposta infração, notadamente quando a fiscalização faz uma indicação genérica das mercadorias adquiridas e vendidas para demonstrar a existência de omissão de entradas e saídas realizadas pelo contribuinte.

A ausência da transformação das unidades impede a exata compreensão e delimitação dos fatos que culmina com a impossibilidade de se viabilizar o exercício amplo e irrestrito do contribuinte ao contraditório e à ampla defesa. Prejudica, inclusive, uma análise pericial acerca da materialidade da infração, porquanto seria necessário refazer os trabalhos próprios da auditoria fiscal no âmbito da Célula de Perícia e Diligências do CONAT.

Com efeito, o levantamento em exame somente aponta indícios que levam a presunção da ocorrência do fato gerador, possivelmente ocultado. Repriso que, apenas a existência de meros indícios ou presunções não podem servir de alicerce seguro para caracterização do crédito tributário.

O entendimento supracitado encontra eco no Contencioso Administrativo Federal na jurisprudência firmada, pelo egrégio 1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Acórdão 102-43.765. Rel. Conselheiro Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni. DOU 26.07.2000, p. 4, in verbis:

“Meros indícios de faturamento, desconectados de outros elementos fáticos e contábeis, não são suficientes para suportar a presunção legal de omissão de receitas tributáveis”.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Para casos deste jaez, por equívoco na metodologia e prejuízo ao direito de defesa, impõe-se a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 53 do Decreto 25.468/99, *in verbis*:

“Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.”

Destarte, o feito se apresenta sem os elementos básicos para ensejar a condenação do contribuinte. As balizas norteadoras do Processo Administrativo Fiscal asseguram a busca da verdade real, sempre em consonância ao princípio da imparcialidade, afigurando-se de maneira inaplicável, o princípio *in dubio pro fisco*. A metodologia adotada, bem como, a indicação genérica de dados não têm consistência fática e legal para ensejar a cobrança do crédito tributário.

Por conseguinte, a acusação fiscal fora decorrente da violação das normas jurídico-tributárias e o Estado objetivando disciplinar sua tributação, fiscalização e arrecadação preconizam tais normas. Assim, a desobediência a estas constitui ilícito.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para dar-lhe provimento, para decidir pela **NULIDADE** da ação fiscal por utilização de metodologia inadequada e por cerceamento do direito de defesa, em desconformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Eis o voto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Oficial e Voluntário. **Quanto à preliminar de extinção pela Decadência** suscitada pela parte, relativamente à parte do crédito tributário reclamado, sob o argumento de que *“o crédito tributário do exercício de 2000 está extinto pela homologação tácita, nos termos do art. 156, inc. V, do CTN, eis que decorrido o prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal, ou seja, 05(cinco) anos do fato gerador do ICMS”* - Afastada, por voto de desempate da Presidência, sob o entendimento de que no presente caso, a hipótese a ser aplicada é a do art. 173, I, do CTN. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves, que se manifestaram pela extinção, nos termos do pedido da parte. Na sequência, a 2ª Câmara resolve, por unanimidade de votos, dar provimento aos recursos interpostos, para modificar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância, e declarar a **nulidade** do feito fiscal, considerando que a metodologia adotada pela fiscalização não permite aferir de forma adequada, qual o montante das supostas omissões e, notadamente, quais os produtos que efetivamente tiveram as vendas omitidas, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**

Secretaria da Fazenda

PROCESSO 1/0169/2006.
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Alexandre de Araújo Albuquerque.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 16 de maio de 2013.


Lúcia de Fátima Galvão de Araújo
PRESIDENTE DA CÂMARA

Maria Lucineide Serpa Gomes
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Flávia Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO