



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 380 /2010
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
55ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 23/09/10
PROCESSO Nº.: 1/5780/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200713993-3
RECORRENTE: BG DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Antônio Erivan Maia de Andrade
MATRÍCULA: 105.815-1-6
RELATOR: Conselheiro Sebastião Almeida Araújo

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS – 2. A contribuinte adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, referente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 438.262,01. Recurso Voluntário conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em razão da comprovação da infração. Afastados por maioria de votos a preliminar de nulidade e o pedido de perícia suscitados em sessão. Confirmada a decisão proferida pela instância singular, conforme Parecer da *Consultoria Tributária*, acatado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Infringência ao art. 139 do Decreto 24.569/97. 5. Penalidade inserta no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *omissão de entradas*, relativas à aquisição de mercadorias sem emissão de documento fiscal, detectada através de demonstrativo do crédito tributário, *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, referente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 438.262,01. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal, ordem de serviço nº. 2007.26261, objetivando executar **auditoria fiscal**, referente ao período de 04/03/04 a 31/12/05, junto ao contribuinte *BG Distribuidora de Alimentos Ltda.*, enquadrado no CNAE como *comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiadas*. Auto de infração lavrado em 07/11/07, com fulcro no art. 139 do Decreto 24.569/97.



Handwritten signature



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 13/09/07, por via postal, conforme cópia do termo de início de fiscalização nº. 2007.22851 às fls. 06, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com o auto de infração nº. 1/200713993-3, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2007.26261, termo de início de fiscalização nº. 2007.22851, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.26757, Relatório de Entradas às fls. 08/13, Relatório de Saídas às fls. 14/19, Planilha de Estoque Financeiro às fls. 20/32, Registro de Inventário de Mercadorias às fls. 33/58, Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias às fls. 59/103, cópia do AR e termo de juntada às fls. 105/106, termo de revelia e despacho às fls. 107. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. O CONTRIBUINTE EM EPÍGRAFE OMITIU ENTRADAS DE MERCADORIAS NO EXERCÍCIO DE 2005, NO MONTANTE DE R\$ 438.262,01, CONFORME RELATÓRIOS ANEXOS A ESTE AUTO DE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.”

Às informações complementares, o autuante declarou que ao analisar a documentação da contribuinte, a qual era composta por notas fiscais de entrada e saída e inventário inicial e final, constatou omissão de entradas de mercadorias no montante de R\$ 438.262,01, no período de 01/01/05 a 31/12/05, conforme Relatório Totalizador do Levantamento de Mercadorias. Informou que a referida omissão referia-se a produtos com tributação normal, totalizando R\$ 434.121,28 e a omissão de mercadorias sujeitas à alíquota de 27 % foi de R\$ 4.140,43, o que inteirou o montante de R\$ 438.262,01.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ICMS	R\$ 0,00
Multa (30%)	R\$ 131.478,59
Total a Pagar	R\$ 131.478,59

A ciência do auto de infração foi realizada em 07/11/07, por via postal, consoante se depreende da cópia do AR de fls. 106, a teor do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas.

O termo de revelia foi lavrado em 06/12/07, entretanto, a empresa protocolou impugnação no dia 22/11/07, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A defesa da ora impugnante fora apresentada tempestivamente às fls. 109, instruída com documentos de fls. 110/114, onde asseverou que o auto de infração em questão, não procede, porque a contagem dos estoques contém erro, nas unidades. Exemplificou da seguinte forma: compras realizadas em fardo grande com três fardos pequenos, quando da venda, as unidades são fardos; enquanto que um fardo pequeno, contado como fardo grande, termina por dá omissão de compras. Desta forma, explicou que para solucionar tal problema deve-se recontar o estoque. Isto posto, requereu a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração em sua totalidade, por inexistência de ilícito tributário noticiado, para finalmente extinguir o feito e determinar seu arquivamento.

Foi realizado o desmembramento de 01 (um) CD-ROM integrante da ação fiscal do auto de infração nº. 1/200713993-3, o qual será designado para a *Célula de Perícias e Diligências* do CONAT, objetivando melhor conservação e integração do banco de dados magnéticos na data de 10/12/07, consoante fls. 115.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, rebateu os argumentos da defesa, alegando que o método utilizado pelo agente foi o levantamento quantitativo de estoque de mercadoria, em conformidade com art. 827, caput, do Decreto nº 24.569/97. Explanou que o referido método permite identificar as quantidades, unidades e preços das mercadorias comercializadas sem as respectivas notas fiscais. Observou que o trabalho de apuração realizado pela autoridade fiscal, teve como base o inventário de mercadorias de 32/12/04 (estoque inicial) e o existente em 31/12/05 (estoque final) e as notas fiscais de entradas e saídas do exercício de 2005, cujas informações foram consolidadas no Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias. Suscitou que a Legislação Tributária Estadual em seu art. 139 determina que quando da obrigação de emissão do documento fiscal, o destinatário da mercadoria



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deve emití-lo, contendo todos os requisitos legais. Colacionou os artigos. 169, I e III e 174, IV do Decreto nº. 24.569/97, uma vez que restou comprovada a aquisição de mercadorias sem a devida documentação fiscal. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando o infrator a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância mencionada na inicial com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 (vinte) dias a contar da ciência da decisão, podendo em igual período interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários na forma da Lei.

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 30/12/09, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 122/123, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99. Devidamente ciente da ação fiscal, a contribuinte não recolheu aos cofres fazendários e apresentou petição de dilação de prazo para a interposição do recurso voluntário, ao que foi de plano deferido, estendendo o respectivo prazo para o dia 02/02/10.

Insatisfeita com a decisão da instância singular, apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 127, onde repisou os mesmos argumentos da impugnação, requerendo o conhecimento e provimento do recurso voluntário, para finalmente julgar o auto de infração em questão, improcedente em sua totalidade.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 096/10, após breve relato dos fatos, elucidou que a metodologia adotada pelo Fisco foi desenvolvida junto à documentação da empresa, constatando uma omissão de compras de mercadorias no exercício fiscalizado, em conformidade com as disposições contidas no art. 827 do Decreto nº 24.569/97. Ressaltou que a decisão singular está fundamentada corretamente, contendo compatibilidade com as provas apresentadas aos autos. Ademais salientou que e momento algum a recorrente comprovou seus argumentos, consoante dispõe o art. 80, IV do Decreto nº. 25.468/99. Concluiu informando, que é legítima a exigência fiscal, posto que a contribuinte descumpriu os artigos 139, 169, I e IV do Decreto nº. 24.569/97, uma vez que existe a obrigatoriedade dos contribuintes do ICMS, em exigirem documentos fiscais das mercadorias que adquirirem. Diante o exposto, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 130/132.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **BG DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200713993-3, através do qual, a recorrente se insurgiu contra a decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, o requerente foi autuada por *omissão de entradas*, relativas à aquisição de mercadorias sem emissão de documento fiscal, detectada através de demonstrativo do crédito tributário, *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, referente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 438.262,01.

1. Da Preliminar de Nulidade

Em sede de julgamento em 2ª Instância, em 23/09/2010, o Conselheiro *Samuel Aragão Silva*, suscitou preliminarmente a nulidade da ação fiscal sob o fundamento de não ter sido comprovada a entrega ao contribuinte do CD que contém o trabalho fiscal, devendo, por isso, retornar os autos à Célula de Procedimento Administrativo Tributário – CEPAT para que esta proceda à entrega do CD em questão e reabra prazo para impugnação.

Entretanto, a referida preliminar foi afastada, por maioria dos votos do colegiado, sob o entendimento de que a documentação concernente à ação fiscal foi enviada ao contribuinte, conforme comprova Aviso de Recebimento constante dos autos, bem como não houve qualquer contestação da empresa quanto à citado acontecimento.

2. Do Pedido de Perícia

Ainda no decurso do referido decisório, fora suscitado pelo Conselheiro *Samuel Aragão Silva*, pedido de perícia com o fito de refazer o totalizador de mercadorias sob o fundamento de que o autuante não fez a conversão de unidades de determinados produtos. Neste sentido, suscitou a existência de registro de entradas e saídas de um mesmo produto com indicação de unidades diferentes, como exemplo, aduziu que o produto carne se encontrava no inventário com indicação de quantidades em “caixa” enquanto nos relatórios de saídas e totalizador, o registro das quantidades estava em “unidade”.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Contudo, o supracitado pedido deixou de ser acolhido, por maioria dos votos, sob o entendimento de que a recorrente precisaria apontar com exatidão os erros cometidos pelo agente fiscal e não o fazendo, ou não restando explícito nos autos, não se deve refazer o trabalho que ancora o lançamento.

3. Da Omissão de Entradas

Na seara meritória, o cerne da questão *ex lege*, no que se refere à análise do mérito, conduz ao entendimento da ocorrência de omissão de entradas caracterizada pela compra de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. Cabe observar ainda, que quando o contribuinte não registra na sua escrita fiscal as aquisições de mercadorias consignadas em notas fiscais, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de entradas de mercadorias, sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 139 do RICMS, veja-se:

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.

Neste azo, o caso em tela cuida de uma obrigação tributária principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se no mesmo momento em que se extingue o crédito dela decorrente, consoante dispõe o § 1º do art. 113 do *Código Tributário Nacional*.

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
(...)*

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Objetivando ilustrar o presente o cerne da questão, cabe recordar o conceito de obrigação tributária, aqui prelecionado por *Cláudio Borba, ad litteram*:

“A relação jurídica que tem por objeto uma prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, a cargo de um particular e a favor do Estado, traduzida em pagar tributo ou penalidade ou



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

em fazer alguma coisa no interesse do fisco ou ainda em abster-se de praticar determinado ato, nos termos da lei”.

No caso vertente, vislumbrou-se a *omissão de entradas*, através da elaboração do *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias* referente ao exercício supracitado, bem como através do inventário das mercadorias, que fora utilizado como estoque inicial e final.

Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que na sistemática de fiscalização utilizada pelo agente fazendário, este de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pelo contribuinte alimenta o sistema disponibilizado pela Sefaz, denominado *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, produzindo ao final o *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias*, ou seja, o referido relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais do contribuinte. Cumpre ressaltar que na inserção dos dados, cabe à autoridade lançadora observar uma uniformidade na nomenclatura dos produtos, para que não ocorra divergência nas entradas, saídas ou inventário.

Portanto, a metodologia utilizada no processo em destaque consistiu no *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, que é uma das variadas técnicas de que dispõe o Fisco para acompanhar a circulação de mercadorias em determinada empresa, permitindo concluir pela regularidade ou não dos lançamentos efetuados. Referido método consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques de mercadorias, relativos a intervalo de tempo delimitado. A técnica em análise é agasalhada pela legislação estadual vigente, que determina expressamente no RICMS, *verbo ad verbum*:

Art. 827. 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. (Grifos acrescidos).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Nesse diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineada a constatação por parte do Fisco da *omissão de entradas* no caso em tela, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no Regulamento do ICMS. Portanto, merece ser ratificada a decisão de 1ª instância, razão pela qual, se entende pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, aplicando-se a penalidade prevista na Lei 12.670/96:

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:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

4. Do Voto

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** exarada em 1ª instância, conforme Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS	R\$ 0,00
Multa (30%)	R\$ 131.478,59
Total a Pagar	R\$ 131.478,59



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **BG DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

-A 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. Em relação a preliminar de **nulidade** do julgamento singular, suscitada pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva, sob o fundamento de que não estar comprovado que houve a entrega ao contribuinte do CD que contém o trabalho fiscal, e por isso deve retornar os autos à Célula de Procedimento Administrativo Tributário – CEPAT para que esta proceda à entrega do CD em questão e reabra prazo para impugnação – Rejeitada, por maioria de votos, sob o entendimento de que a documentação concernente à ação fiscal foi enviada ao contribuinte, conforme comprova Aviso de Recebimento constante dos autos, que não houve contestação quanto a empecilho à defesa. Foram votos vencidos os dos conselheiros Samuel Aragão Silva e João Carlos Mineiro Moreira. Quanto ao pedido de **perícia**, também suscitado pelo Conselheiro Samuel Aragão Silva, no sentido de refazer o Totalizador de mercadorias, sob o fundamento de que o autuante não fez a conversão de unidades de determinados produtos, uma vez que há registro de entradas e saídas de um mesmo produto com indicação de unidades diferentes, como exemplo o produto CARNE está no inventário com indicação de quantidades em “caixa” e nos Relatórios de Saídas e Totalizador o registro das quantidades está em “unidade” – Afastada, por maioria de votos, sob o entendimento de que o recorrente precisaria apontar com exatidão erros cometidos pelo agente fiscal e não o fazendo ou não restando explícito nos autos não se deve refazer o trabalho que ancora o lançamento. Foram votos vencidos os conselheiros Samuel Aragão Silva e João Carlos Mineiro Moreira. No mérito, resolve, por maioria de votos, confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os Conselheiros Samuel Aragão Silva e João Carlos Mineiro Moreira, que se manifestaram pela improcedência da autuação, sob o entendimento que o trabalho fiscal não oferece consistência para que seja acolhida a acusação fiscal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 12 de 2010.

P/ Alexandre Mendes de Souza
José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE

Aderbalina F. Siqueira
Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Francisco José de Oliveira Silva
Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

Antônio Gilson Aragão de Carvalho
Antônio Gilson Aragão de Carvalho
Conselheiro

P/ João Carlos Mineiro Moreira
João Carlos Mineiro Moreira
Conselheiro

Samuel Aragão Silva
Samuel Aragão Silva
Conselheiro

Sebastião Almeida Araújo
Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro

Marcos Antonio Brasil
Marcos Antonio Brasil
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO