



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
Conselho Pleno*

RESOLUÇÃO Nº 041 /2015  
21ª SESSÃO PLENÁRIA DE 24 DE AGOSTO DE 2015  
PROCESSO Nº 1/2025/2013  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2013.07462-6  
RECORRENTE: SETEMAQ COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.  
RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ  
RELATOR ORIGINÁRIO: FRANCISCO JOSÉ DE OLIVEIRA SILVA  
RELATOR DESIGNADO: ANDRÉ ARRAES DE AQUINO MARTINS

**EMENTA:** - RECURSO ESPECIAL – Admissibilidade com base no art. 106, da Lei nº 15.614/2014. ICMS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL. 1 – Através de levantamento quantitativo de estoque apurou-se que o contribuinte adquiriu mercadorias sem documento fiscal – omissão de entradas, no período de janeiro a dezembro de 2003. 2 – FALTA DE PROVAS – Falta de clareza nas provas carreadas aos autos pela fiscalização, impossibilitando verificar a correta apuração da infração. Reformada a decisão condenatória exarada pela 2ª Câmara de julgamento, decidindo pela NULIDADE do feito fiscal. Decisão por voto de desempate da presidente.

**RELATÓRIO:**

O presente auto em análise por este Conselho de Recursos Tributários tem o seguinte relato da infração:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. APÓS LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE ESTOQUE DE MERCADORIAS, CONSTATAMOS OMISSÃO DE ENTRADAS NO MONTANTE

DE 735.789,00, CONF. TOTALIZADOR ANEXO. O PRESENTE AUTO TRATA DE RECONSTITUIÇÃO DE CRED. TRIBUTÁRIO LANÇADO NO AUTO DE INFRAÇÃO NUMERO 2006.01463 DE 07/02/2006, JULGADO NULO POR INCOMPETÊNCIA DO AGENTE DESIGNANTE.”.

Diante do exposto, foi imputada a penalidade prevista no art.123, III, “a”, da Lei 12.670/96, cuja multa prevista é de 30% do valor da operação.

Constam anexados ao AI, além da Informação Complementar, ordens de serviços, termos de início de fiscalização, termo de conclusão, AI 2006.01463, processo 1/870/2006 do CONAT (6 volumes), relatório de entrada de mercadorias, relatório de saída de mercadorias, relatório totalizador, inventários de 2002 e 2003 e AR.

O contribuinte ingressou tempestivamente com impugnação ao AI argumentando que o lançamento estaria alcançado pela decadência; que o lançamento teria ultrapassado o prazo regulamentar de 180 dias previsto na IN 49/2011; que o auto de infração é nulo em razão de diversos equívocos e por ter deixado de apontar os dispositivos legais pertinentes a tributação do ICMS; que os autos foram lavrados em dissonância com a realidade dos fatos; que a multa seria confiscatória; que teria havido pela fiscalização o descumprimento ao princípio do devido processo legal; e que a autuado teria realizado o pagamento de todos os valores de ICMS devidos.

Diante de tais argumento o processo foi remetido para a célula de perícias para averiguar as planilhas apresentadas pelos autuantes, bem como os documentos acostados pela impugnante.

Em resposta a solicitação realizada pelo julgador singular, o ilustre perito apresentou laudo pericial concluindo que:

*“Diante da falta de documentação fiscal original solicitada informamos que mesmo assim examinamos as cópias da documentação fiscal, juntamente com os relatórios de entrada e saídas constantes nos autos. Após os exames periciais da documentação fiscal (cópias) constante dos autos, informamos que, em razão de grande parte da documentação fiscal (cópias) estar ilegível, impedindo-nos de identificar informações importantes para análise pericial para, a partir daí, procedermos os ajustes necessários no Procedimento Fiscal realizado; em razão também de o agente do fisco ter excluído corretamente os documentos fiscais que não movimentaram os itens de estoque do contribuinte, a exemplo de operações de Remessa para locação e retorno de locação e transferência de bens para imobilizado; em razão ainda de o contribuinte não ter apontado, especificamente, os equívocos cometidos pela Fiscalização, auxiliando-nos na busca da verdade material, nenhuma alteração fizemos na base de cálculo apurada pelo autuante, conforme respostas aos quesitos periciais, permanecendo a OMISSÃO DE ENTRADAS, no valor de R\$ 735.789,51 (setecentos e trinta e cinco mil, setecentos e oitenta e nove reais e cinquenta e um centavos).”.*

O Julgador monocrático, entendendo conforme a perícia, afastou todos os argumentos apresentados em impugnação, manteve a autuação nos exatos termos da fiscalização.

O contribuinte, devidamente intimado, apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

1 – O auto de infração é nulo por cerceamento do direito de defesa visto que não há comprovação de que os documentos que embasaram o auto de infração foram entregues ao contribuinte;

2 – O processo deve ser extinto sem julgamento de mérito por força da decadência;

3 – A decisão que anulou o auto de infração 2006.01463-1 não decorreu da existência de vício formal e sim de vício de competência, valendo destacar que o prazo previsto no art. 173, inciso II, do CTN, exige a presença de vício formal;

4 – Não foi considerado no levantamento o fato de que a atividade preponderante da Recorrente é o aluguel de máquinas;

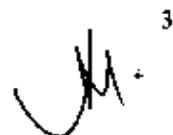
5 – O Auditor não trouxe aos autos qualquer elemento que comprove estar correta a reconstituição do suposto crédito tributário, motivo pelo qual o auto de infração deve ser improcedente; e

6 – Até a presente data não está se logrando êxito em localizar a documentação solicitada pela Perícia em razão do lapso temporal de mais de 10 anos do período fiscalizado. O perito, a partir do exame das Notas Fiscais de Transferência para o ativo e de remessa para locação, poderia realizar as correções equivocadas em que incorreu o Auditor Fiscal.

A Consultora Tributária, através do parecer n.º 448/2014, se manifesta pela manutenção do julgamento singular.

Ao 3 dia do mês de dezembro de 2014, durante a 155ª Sessão ordinária, a Segunda Câmara de Julgamento desse Conselho de Recursos Tributários decidiu, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência e as nulidades por cerceamento ao direito de defesa e quanto a metodologia utilizada. Quanto a nulidade suscitada por ausência de provas, por voto de desempate da presidência, também restou afastada. No mérito, também por voto de desempate da presidência, restou decidido pela manutenção da decisão proferida em primeira instância pela PROCEDÊNCIA da autuação.

O atuado inconformado com a decisão colegiada interpõe Recurso Extraordinário, objetivando a reforma da decisão exarada na Resolução nº 147/2015 (fls.155/171), apontando divergência entre o entendimento adotado na decisão recorrida e aquele esposado em outras decisões desse Conselho, alegando a nulidade por vício no levantamento fiscal realizado, que não considerou peculiaridades da atividade desempenhada.

 3

Através do despacho nº 103/2015 e com base no art. 106, da Lei nº 15.614/2014, foi admitido pela presidência do órgão o Recurso Extraordinário interposto, tendo em vista a identidade entre a resolução paradigma nº 258/2010 e a resolução recorrida e a necessidade de se unificar a jurisprudência desse E. Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR:**

Trata-se de Recurso Especial interposto contra decisão proferida pela 2ª Câmara de julgamento do CRT, através da Resolução nº 147/2015, que confirmou o julgamento de 1ª Instância pela procedência da acusação fiscal. A ora recorrente entende que o CONAT já se pronunciara de forma divergente em matéria semelhante à de que ora se cuida, sendo apresentado como resoluções paradigmas a de nº 258/2010 da 1.ª Câmara de julgamento do CRT.

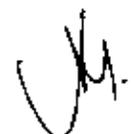
Através do despacho nº 103/2015 e com base no art. 106, da Lei nº 15.614/2015, foi admitido pela presidência do órgão, tendo como base, identidade entre as matérias tratadas na resolução paradigma e na resolução recorrida.

Ementa da Resolução recorrida - 147/2015:

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS. Infração detectada mediante a utilização do Método SLE (SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES). AÇÃO FISCAL. Objetivando recuperar Crédito Tributário lançado em Auto de Infração julgado Nulo. AUTUAÇÃO PROCEDENTE. Amparo legal: Art. 139 do Decreto nº 24.569/97. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Preliminares de decadência e nulidades rejeitadas, bem como a DECISÃO DE MÉRITO por VOTO DE DESEMPATE DO PRESIDENTE DA SEGUNDA CÂMARA em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado. Penalidade: Art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Por sua vez, a decisão tida como divergente consignada na Resolução nº 258/2010, da 1.ª Câmara de Julgamento, 116ª Sessão Ordinária do dia 28/07/2010 possui a seguinte ementa:

**EMENTA:** 1. OMISSÃO DE ENTRADAS. 2. A contribuinte adquiriu produtos sujeitos a isenção sem a devida documentação fiscal, referente ao exercício de

 4

2005, detectada através do levantamento do Relatório Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias. Recurso Voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado NULO, por maioria de votos, em razão de erro no levantamento realizado pelo autuante, que não considerou as peculiaridades inerentes à atividade industrial do supermercado. Reformada a decisão proferida pela instância singular, contrária ao Parecer do representante da d. Procuradoria Geral do Estado.”

Para que fique mais claro a divergência entre as resoluções acima referidas se faz de extrema importância ressaltar alguns trechos da resolução paradigma e da ata de julgamento da decisão recorrida, conforme a Presidente deste contencioso em seu despacho de admissibilidade:

**“Decisão Paradigma:** *“No processo sub examine, a requerente fora autuada por omissão de entradas, detectada através do levantamento do relatório totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias de fls. 145/378, referente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 178.093,77. De início, impende salientar que a contribuinte autuada exerce tanto a atividade comercial como a industrial. Isso quer dizer que a empresa além de comprar e vender produtos desempenha processo de industrialização, ou seja, adquire matérias-primas para transformá-las em mercadorias a serem vendidas nas lojas como produto final. [...]. Ocorre que pelo fato da contribuinte em questão exercer atividade mista, o auditor fiscal deveria ter considerado no levantamento fiscal a quantidade de cada insumo utilizado na produção das mercadorias de fabricação própria. Entretanto, o agente realizou apenas a contagem dos itens adquiridos e dos que foram vendidos. Nesse sentido, entende-se que o sistema utilizado pela fiscalização é válido, porém, por ter deixado de ter considerado a particularidade das mercadorias, provocou-se um resultado equivocado no levantamento. Fato esse que ensejou a suposta infração apontada pelo auditor fiscal. [...].”*

**“Ata da Sessão de Julgamento da decisão recorrida:** *“[...] 3. Com relação a preliminar de nulidade 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 n.º 24.569/97, Regulamento do 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 aspecto qualitativo ou quantitativo mácula ao efetivo resultado do levantamento.”*

Como se pode concluir, a matéria em semelhança entre as duas decisões e objeto do presente recurso trata exatamente de saber se o levantamento realizado pela fiscalização se presta para fundamentar a autuação, uma vez que não teria sido levando em

consideração se tratar de estabelecimento que tem como atividade preponderante a locação de bens móveis.

Enquanto na decisão paradigma o levantamento foi considerado insuficiente e, conseqüentemente, o processo nulo por entender que não foi levado em consideração pela fiscalização se trata de estabelecimento com atividade mista (Indústria e Comércio), na decisão recorrida, por voto de desempate da presidência, se entendeu que, apesar de se tratar de empresa com atividade mista (locação e comércio) o fiscal teria levado em consideração tal fato.

No entanto, da análise que se faz dos autos, não fica claro se o agente fiscal levou em consideração, de forma cuidadosa, o fato da empresa realizar, em grande parte de suas operações, a locação de bens.

Pelo contrário, em suas informações complementares o agente fiscal apenas diz que:

*"Para o levantamento não incluímos as saídas para locação e para demonstração e nem as entradas referentes a retornos daquelas mercadorias, porque se não foram vendidas ou transferidas deveriam constar em seus estoques. As saídas de ativo imobilizado também não foram incluídas."*

Resta evidente que o agente fiscal simplesmente desconsiderou o fato de a empresa autuada realizar a locação de bens pelo simples fato de que *"...se não foram vendidas ou transferidas deveriam constar nos seus estoques"*.

O levantamento fiscal, contudo, não pode se basear em simples e frágil suposição.

Ao invés de utilizar tal frágil suposição para desconsiderar as operações de locação e demonstração, o agente fiscal deveria ter considerado e analisado detidamente cada uma das notas fiscais dessas operações e seus efeitos, sob pena de imprestabilidade de seu levantamento.

Conforme trazido pela defesa diversas vezes, a empresa, para realizar as locações, necessita retirar o bem de seu estoque e registrá-lo com integrante de seu ativo imobilizado, sendo que, no retorno de tal bem, deve-se proceder a operação inversa.

Ora, não se sabe no presente caso se o agente fiscal considerou devidamente esses fatos.

É importante ressaltar que, diante de tal dúvida, o processo foi remetido para perícia no sentido de que fosse analisados exatamente o levantamento fiscal com base em todos os documentos fiscal apresentados pelo contribuinte.

Tal perícia, no entanto, restou prejudicada em razão da falta de documentos. Como já haviam se passados mais de 10 anos não estaria conseguindo localizar tal documentação, até mesmo porque já teria apresentado todos os documentos para a fiscalização. Por sua vez, alegou o perito que os documentos constantes nos autos não estariam legíveis.

Como se pode verificar, a perícia restou inconclusiva, exatamente pela imprestabilidade dos documentos que embasaram a autuação. É dever da fiscalização embasar a autuação com documentos e livros fiscais legíveis de forma que a sua validade possa ser analisada a qualquer momento.

O que não se pode admitir para o presente caso, é manter uma autuação, sob a qual resta grave dúvidas quanto a validade do levantamento que serviu de base, sob o fundamento de que os documentos acostados aos autos estariam ilegíveis e não teriam sido apresentados os originais, há mais de 10 anos, pela autuada.

Paulo de Barros Carvalho é muito claro ao dispor que *"supor que um fato tenha acontecido ou que sua materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que exibir a concretude de sua existência, mediante prova direta, conferindo-lhe segurança e certeza"*.

Odete Medauar, por sua vez, em a Processualidade do Direito Administrativo, 2.ª Ed, São Paulo, RT 2008, p.31, expressa que:

*"O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração dever tomar as decisões com base em fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente de todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos."*

No mesmo sentido vale ainda ressaltar o entendimento de MARIA RITA FERRAGUTT, em A Importância das Provas no Processo Administrativo Tributário, Revista APET n.º 01, 2004, MP Editora p. 283:

*"Se a ocorrência fenomênica do evento descrito no fato não puder ser suficientemente provada, ele não existirá juridicamente. São as provas jurídicas, e tão somente elas, que propiciam o conhecimento dos acontecimentos"*.

Diante disso, se não constam nos autos provas clara e robustas de que o levantamento fiscal levou em consideração todas as notas fiscais de locação não há como se manter a exigência fiscal.

Devemos lembrar que a atividade fiscal é plenamente vinculada, de forma que somente podemos manter a exigência fiscal quando, através de provas concretas, podemos determinadas condutas e fatos que geram o imposto ou multas.

Ante o exposto, VOTO para que se conheça do Recurso Extraordinário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada pela 2ª Câmara de julgamento, decidindo pela **NULIDADE** do feito fiscal, por falta de provas.

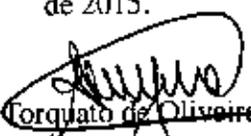


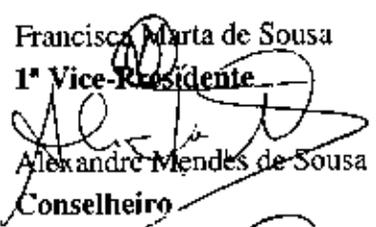
## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: SETEMAQ COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA, e recorrido: ESTADO DO CEARÁ.

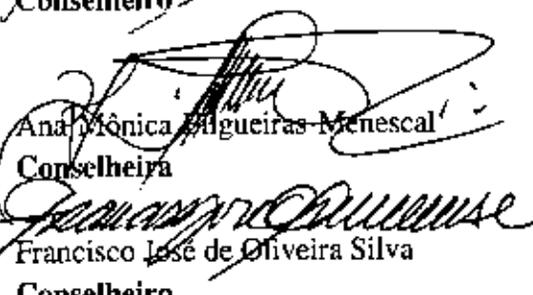
A Câmara Superior de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõe o art. 127, parágrafo 2.º da Lei n.º 15.614/14, resolve, por VOTO DE DESEMPATE DA PRESIDÊNCIA, dar provimento ao recuso interposto, para reformar a decisão condenatória proferida pela 2.ª Câmara de Julgamento, declarando a NULIDADE processual, em conformidade com a resolução paradigma, nos termos do voto do **Conselheiro Relator designado para lavrar a respectiva resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, Dr. André Arraes de Aquino Martins**, contrariamente à manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros: Francisco José de Oliveira Silva (relator originário), Ana Monica Filgueiras Mencescal, Alexandre Mendes de Sousa, Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, Valter Barbalho Lima, Lúcia de Fátima Calou de Araújo, Francisco Wellington Ávila Pereira e Abílio Francisco de Lima, que se manifestaram pela manutenção da decisão condenatória proferida pela Câmara recorrida. Presente para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Carlos César S. Cintra, acompanhado do Dr. Thiago Mattos.

**SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS/PLENO,**  
em Fortaleza, aos 27 de 10 de 2015.

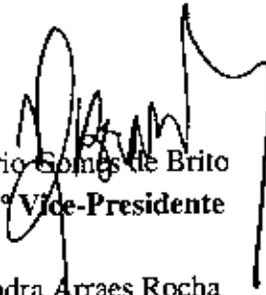
  
Antônia Corquato de Oliveira Mourão  
Presidente do Conselho de Recursos Tributários

  
Francisca Marta de Sousa  
1ª Vice-Presidente

Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

  
Ana Mônica Filgueiras Mencescal  
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
2ª Vice-Presidente

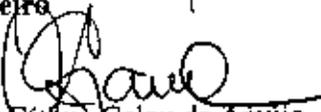
Sandra Arraes Rocha  
Conselheira

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro Relator

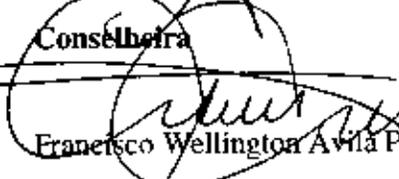
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro



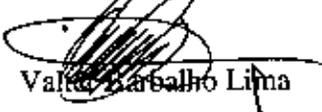
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro



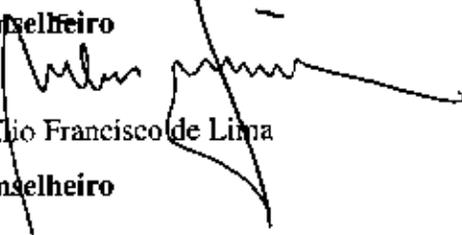
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira



Francisco Wellington Avila Pereira  
Conselheiro



Valter Barbalho Lima  
Conselheiro



Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

Dr. Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO



Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira



João Rafael de Farias Furtado Nobrega  
Conselheiro



Agalva Louise Borges Macedo  
Conselheira



Samuel Aragão Silva  
Conselheiro



Cícero Rogério Macedo Gonçalves  
Conselheiro



Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO