



# CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

## Contencioso Administrativo Tributário Conselho de Recursos Tributários 1ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº **17/2022**

Sessão: 6ª Sessão Ordinária Virtual de 21 de março de 2022

Processo Nº 1/4421/2018

Auto de Infração Nº: 1/201807824-9

Recorrente: BETUNEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

CGF: 06.310.023-1

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia

**EMENTA: ICMS. Omissão de Saídas. Falta de Emissão de Documentos Fiscais. Levantamento Quantitativo de Estoque. Operações tributadas em regime normal.**

1. Acusação fiscal de omissão de saída de mercadorias, no exercício de 2014, sem documentação fiscal. 2. Técnica fiscal com amparo no *caput* do art. 92 da Lei nº 12.670/96. 3. Operações tributadas por regime normal. 4. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 5. Dispositivos infringidos: arts. 127, 176-A, do Decreto nº 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, "b", item 1, da Lei 12.670/96, por ser a penalidade típica e aplicável à época dos fatos geradores. 6. Auto de Infração julgado **procedente**, por voto de desempate da presidência, conforme voto do relator, de acordo com a decisão singular, parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave:** ICMS. Omissão de Saídas. Falta de emissão de documento fiscal. Levantamento Quantitativo de Estoque. Procedência.



# CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

**“DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA.**

O contribuinte deixou de emitir nota fiscal de saída de mercadoria. Infração detectada mediante levantamento quantitativo do estoque de mercadorias no exercício de 2014, caracterizando omissão de saídas, consoante discriminado nas informações complementares a este A.I.”

Trata-se de Auto de Infração com imposição de imposto no valor de R\$ 7.682,48 (sete mil, seiscentos e oitenta e dois reais e quarenta e oito centavos) e multa de R\$ 13.557,32 (treze mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e trinta e dois centavos). Período da infração: de 01 a 12/2014. Dispositivos infringidos: arts. 127 e 176-A do Decreto nº 24.569/97, e penalidade nos termos do art. 123, III, “b”, item 1, da Lei nº 12.670/96, com alteração dada pela Lei nº 16.258/17. Base de Cálculo: R\$ 45.191,08 (quarenta e cinco mil, cento e noventa e um reais e oito centavos).

Nas informações complementares, o auditor do fisco consigna que o contribuinte, no exercício de 2014, promoveu a saída de mercadorias de seu estabelecimento, sujeitas à tributação normal do ICMS, sem o acobertamento de documento fiscal, ensejando omissão de saídas no valor de R\$ 45.191,08 (quarenta e cinco mil, cento e noventa e um reais e oito centavos).

No levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, foram contempladas todas as notas fiscais de entradas e documentos fiscais de saídas de mercadorias, compreendidos nos CFOPs que envolvem a revenda da mercadoria “CAP FIX – L” (código 01.006.014 – tabela de produtos da EFD), no exercício de 2014. Destaque-se que referida mercadoria não é produzida pelo estabelecimento autuado, e sim recebida de outros estabelecimentos.

Levou-se em consideração, nas entradas e saídas nos documentos fiscais, e nos itens de inventário, o código e a descrição da mercadoria, sendo o valor unitário determinado para a determinação da base de cálculo calculado pelo preço médio ponderado de saída, excluindo-se as devoluções.

A autoridade autuante observou, relativamente ao exercício de 2014:

l) todas as notas fiscais de entradas de mercadorias, escrituradas e não escrituradas na EFD do contribuinte, tendo constatado que não houve entradas do item objeto do levantamento nesses documentos fiscais;



**CEARÁ**  
GOVERNO DO ESTADO

SECRETARIA DA FAZENDA

II) a totalidade das notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte;

III) o inventário inicial de 2014 (vide EFD do contribuinte);

IV) o inventário final de 2014, observando-se que não houve registro do item objeto do levantamento.

Anexas aos autos planilhas em Excel (CD), com relatórios de entradas e saídas de mercadorias (Exercício de 2014) e totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

O contribuinte atuado interpôs impugnação ao lançamento, tendo a autoridade julgadora de 1ª instância decidido pela procedência do feito fiscal com esteio no art. 127, 176-A, do Decreto nº 24.569/97, fixando penalidade nos termos do art. 123, III, b, item 1 da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17.

Irresignada com a decisão do julgador singular, a atuada interpõe tempestivo Recurso Ordinário, reiterando os termos da Impugnação, onde resumidamente consigna que:

a) a autoridade julgadora de 1ª Instância não levou em consideração a argumentação da recorrente de que houve um problema sistêmico no momento de transmissão dos dados no Livro Registro de Inventário e tão pouco considerou o esclarecimento prestado acerca da movimentação de estoque ao longo do exercício de 2014 referente ao produto CAP FIX – L;

b) a recorrente não incorreu em infração, vez que afirma que as notas de saída do produto CAP FIX – L foram regularmente escrituradas;

c) sustenta que incorreu na infração prevista no art. 123, V, 'e', da Lei nº 12.670/96, que consiste em não escriturar no Registro de Inventário da EFD o saldo de estoque do produto CAP FIX – L, relativo a 31/12/2013;

d) Ao final, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Ordinário, para fins de reforma da decisão singular, no sentido de desconstituir o crédito tributário originalmente lançado, sendo enquadrada a penalidade no disposto no art. 123, V, 'e', da Lei nº 12.670/96.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela procedência do feito fiscal nos termos da decisão singular.

Em apertada síntese, é o que se relata.



### VOTO DO RELATOR

Versa a presente autuação sobre acusação fiscal de omissão de saídas (vendas de mercadorias sem documento fiscal), evidenciada em levantamento quantitativo de estoque, relativo a operações tributadas em regime normal, no exercício de 2014, no montante de R\$ 45.191,08 (quarenta e cinco mil, cento e noventa e um reais e oito centavos).

Destaque-se, em observância aos princípios da celeridade, simplicidade e economia processual, dispostos no art. 46 da Lei nº 15.614/14, e considerando a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil - CPC ao processo administrativo-tributário, nos termos do art. 117 da Lei nº 15.614/14, impõe-se, como bem observado pelo julgador de 1ª Instância, e nos termos do art. 55 do CPC, a conexão dos processos nº 1/4420/2018 (AI 201807825-1) e 1/4421/2018 (AI 201807824-9), que possuem identidade de objeto e causa de pedir, devendo ser julgados simultaneamente, a fim de evitar decisões contraditórias.

Convém, por oportuno, e antes de se adentrar ao mérito da lide, destacar que a autuada, por ocasião da impugnação, e do recurso ordinário, não suscitou a arguição de preliminares de mérito.

Quanto ao mérito, cabe trazer a lume que a metodologia empregada no levantamento fiscal encontra amparo nos termos do *caput* do art. 92 da Lei nº 12.670/96, bem como em uma série de precedentes no âmbito do Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará, *in verbis*:

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



# CEARÁ

GOVERNO DO ESTADO  
SECRETARIA DA FAZENDA

Impende ressaltar que a técnica de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento contábil-fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias, como a sua expressão monetária, a partir do exame das notas fiscais de entradas e saídas, bem como do Livro Registro de Inventário.

Neste sentido, a ação fiscal realizada concluiu pela constatação de omissão de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo de estoques, resultando na comprovação da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento desses valores em sua escrituração, para fins de apuração e recolhimento do imposto devido.

Assim, a determinação da base de cálculo do ICMS foi calculada pelo preço médio ponderado das saídas praticadas pelo contribuinte, excluindo-se as devoluções.

A infração cometida pela autuada cinge-se ao descumprimento de obrigações acessórias ou "deveres instrumentais", que, na dicção do art. 113, § 2º do CTN "decorrem da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos", tais como a falta de emissão de documentos fiscais e sua respectiva escrituração fiscal.

Sabe-se que a exigência do cumprimento das obrigações tributárias acessórias visa, precipuamente, o interesse da arrecadação e da fiscalização do ICMS, cuja finalidade é, na verdade, garantir o cumprimento da obrigação tributária principal, isto é, o tributo. O descumprimento, pelo sujeito passivo, de qualquer obrigação tributária acessória torna-o passível de penalidades pecuniárias. Por essa razão, o § 3.º do art. 113 do CTN prescreve que "a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária".

Neste sentido, e em análise à documentação elaborada por ocasião da ação fiscal, consistente de relatórios analíticos de entradas e saídas de mercadorias, bem como do totalizador do levantamento quantitativo de estoque, relativos ao exercício de 2014, contata-se que a autuada não informou à SEFAZ/CE o estoque final do produto CAP FIX – L (código 01.006.014) no inventário enviado ao Fisco em fevereiro de 2015, consoante determina o disposto no art. 276-L do Decreto nº 24.569/97, configurando, assim, a omissão de saídas de mercadorias, e não apenas falta de escrituração do estoque, como pretende o contribuinte, objetivando enquadramento legal na penalidade prevista no art. 123, V, 'e' da Lei nº 12.670/96.

Assim considerado, depreende-se dos autos a materialização da omissão de receitas levada a efeito pela recorrente, imputada na presente acusação fiscal,



# CEARÁ

não trazendo a autuada contraprovas aptas e suficientes a desconstituir a presente autuação, tendo como dispositivos infringidos os arts. 127 e 176-A do Decreto nº 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, "b", item 1, da Lei nº 12.670/96, por ser a penalidade típica e aplicável à época dos fatos geradores.

De fato, infere-se que o contribuinte não anexou aos autos elementos probatórios suficientes a desconstituir a acusação fiscal, ou seja, não colacionou documentos que comprovem a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco, agindo em desacordo com a distribuição do ônus da prova que lhe compete, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, nos termos do art. 117, da Lei nº 15.614/14, *in verbis*:

**Art. 373. O ônus da prova incumbe:**

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

**II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.**

-----  
-----  
**Art. 117. Aplicam-se, supletivamente aos processos administrativo-tributários as normas do Código de Processo Civil**, excetuando-se as modalidades recursais neste previstas e as regras que lhe são pertinentes. (grifos nossos).

Por seu turno, o art. 4.º, *caput* e parágrafo único da IN nº 64/18 dispõe que quando não existir quantidade em estoque no final do período da apuração, o estabelecimento poderá informar o K200 – estoque escriturado com “0,00” (Zero) e caso não seja prestada essa informação, será considerado que o estoque é igual a zero sendo, portanto, desnecessária a informação de “Estoque zero” caso não exista quantidade em estoque, independentemente de ter havido movimentação.

Por fim, importante disposição é aquela colacionada do art. 276-K, do Decreto nº 24.569/97, ao dispor que “O envio de arquivos digitais para cobrir períodos omissos ou a retificação de informações de arquivos já transmitidos, após a oposição da ciência do contribuinte no Termo de Início de Fiscalização, não produzirá qualquer efeito para apurar os fatos que se relacionem com o período fiscalizado”.



# CEARÁ

Nesse sentido, considerando que o termo de Início de Fiscalização nº 2018.00510 é datado de 15/07/2018, eventuais ajustes e retificações da EFD do contribuinte não teriam o condão de desconstituir os fatos relacionados ao período fiscalizado, restando assente não apenas a falta de escrituração do inventário, mas a própria omissão de saídas, conforme demonstrado nos autos.

Do exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento e confirmar a decisão condenatória de **procedência** do auto de infração exarada pela autoridade julgadora de primeira instância, nos termos deste voto.

**É como voto.**

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$ 7.682,48

Multa: R\$ 13.557,32

## DECISÃO:

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, por voto de desempate da presidência, negar provimento, para confirmar a decisão proferida no julgamento singular para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, com os fundamentos contidos no disposto no parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos divergentes ao entendimento majoritário os conselheiros Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Geider de Lima Alcântara e a conselheira Sandra Arraes Rocha.

*SALA DA SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de março de 2022.*

MATTEUS VIANA

NETO:15409643372

Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior  
Presidente

Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado

Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2022.03.27 15:47:14 -03'00'

RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR

Assinado de forma digital por RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JUNIOR  
http://snp.pro.gov.br/ass/madot/digital



Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia  
Conselheiro Relator

MARCUS  
VINICIUS DE  
VASCONCELOS  
MAIA:7766662  
3372

Assinado de forma digital por  
MARCUS VINICIUS  
DE VASCONCELOS  
MAIA:77666623372  
Dados: 2022.03.24  
13:24:37 -03'00'