



**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 074/2020**      **12ª SESSÃO ORDINÁRIA: 04.03.2020 – 08:40h**  
**PROCESSO Nº: 1/4153/2013**      **AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201315389-8**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: M.A. DE LIMA LOIOLA**      **CPF Nº: 06.293.683-2**  
**CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL**  
**CONSELHEIRO DESIGNADO: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA**

**EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.** A acusação fiscal de omissão de entradas tem suporte no levantamento quantitativo de estoques. O trabalho fiscal foi feito em face do pedido de perícia formulado pela câmara de julgamento e indicou uma base de cálculo superior à registrada no auto de infração. A obrigação de exigir a nota fiscal relativa a produtos que ingressam na empresa está prevista no artigo 139 do Decreto nº 24.569/97. A infração é passível da penalidade prevista no art. 123, III, 'a', item 1, da Lei nº 12.670/96. Decisão pela **PROCEDÊNCIA**, por voto de desempate e de acordo com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** OMISSÃO DE ENTRADAS – SISTEMA LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – LAUDO PERICIAL – DECISÃO PROCEDENTE.

**RELATÓRIO:**

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

“RECEBER MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. A PARTIR DO LEVANTAMENTO DE APURAÇÃO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS ATRAVÉS DE SOFTWARE ANÁLISE FISCAL CONSTATOU-SE OMISSÃO DE ENTRADAS NO ANO DE 2012 DE R\$3.292.260,23 (TRÊS MILHÕES DUZENTOS E NOVENTA E DOIS MIL, DUZENTOS E SESSENTA REAIS E VINTE E TRÊS CENTAVOS). MAIS DETALHE NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.”

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido o artigo 139 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; indica o período da infração- 01/2012 a 12/2012- e o valor da multa: R\$987.678,07.

Nas Informações Complementares (fls. 04 a 06), o agente fiscal informa, em síntese, que:

“Foram coletadas as notas fiscais de entrada e saída do contribuinte, bem como os livros fiscais – no caso o SPED, livro registro de inventários e Relatório de Conversão dos produtos emitidos pela empresa, os quais seguem anexos em relatórios impressos e em cd, referentes ao período fiscalizado.

Detalhe que apesar de a atividade da empresa se tratar de Preservação de Peixes, os produtos da emissão das notas fiscais de saída da empresa são os mesmos de entrada, ou seja, os produtos que entram são os mesmos que saem. Isto deve-se ao fato de a empresa ter como sua operação de receita no período apenas serviço de industrialização, e não venda de produção própria, não faturando nas suas notas fiscais de saída os produtos acabados, e sim o retorno das mesmas matérias primas e materiais de embalagem recebidos para industrialização na entrada, ficando sujeito então a apuração de estoque convencional.

A empresa solicitou na apuração a inclusão das perdas faturadas no período como perdas referentes ao produto camarão, pois as mesmas continham descrição genérica e não se sabia a que produtos se referiam.

A partir do levantamento de apuração de estoque do período fiscalizado através da entrada e inserção das informações/dados citados acima no Software denominado Análise Fiscal constatou-se a omissão de entradas de matérias primas no valor de R\$ 3.292.260,23 (três milhões, duzentos e noventa e dois mil, duzentos e sessenta reais e vinte e três centavos) no ano de 2012”;

O contribuinte regularmente intimado acerca do auto de infração em lide, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fl. 32, ingressa tempestivamente com defesa (fls. 38 a 44) por meio da qual apresenta os seguintes argumentos:

**1. Inexistência do ilícito cuja prática é atribuída à autuada (fls.39 a 41):** - que em tempo algum recebeu mercadorias sem a respectiva documentação fiscal, razão por que o auto de infração deve ser julgado improcedente; - que de acordo com os livros e documentos fiscais da autuada afigura-se irreal a acusação de recebimento de mercadoria sem documento fiscal.

**2. Ausência de elementos probatórios fundamentadores da autuação procedida (fls.41 a 43):** - que o feito fiscal carece de prova, sendo fruto de presunção e frisa que “...os nobres autuantes pretenderam sustentar o acontecimento de um específico fato (RECEBER MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL, ad exemplum), a partir de um mero standard pessoal, atitude esta que finda por violentar o próprio conceito de prova - instrumento que se destina a demonstrar a ocorrência de algo”.

Na parte final da impugnação, a empresa requer que o auto de infração seja julgado improcedente, mas no caso de o julgador não se convencer da veracidade dos motivos apresentados, roga pela realização de exame pericial na documentação da empresa.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferido o Julgamento nº 1690/15 (fls. 47 a 50), cuja decisão foi pela improcedência do auto de infração. O julgador singular interpõe Reexame Necessário ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários, conforme dispõe o art. 104 §1º da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014 como mostra a ementa abaixo transcrita:

“OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. Levantamento quantitativo ou por espécie de mercadorias. Diferença negativa de mercadorias. OPERAÇÕES DE REMESSA PARA BENEFICIAMENTO OU INDUSTRIALIZAÇÃO. Permeia a motivação do Auto de Infração a desconsideração da natureza das operações omitidas, que passaram a ser consideradas como “compra de mercadorias para venda ou revenda”. Auto de Infração formulado não contempla a vincularidade própria do lançamento tributário. A legislação do ICMS não qualifica a eventual diferença negativa do caso concreto como omissão de operações de aquisição de mercadoria para venda ou revenda do estabelecimento beneficiador ou industrializador. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Defesa tempestiva. Reexame necessário.

Às fls. 56 a 59 dos autos consta o Parecer de nº 520/2015, originário da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, para que seja reformada a decisão singular de improcedência para procedência do feito fiscal.

O processo foi submetido a julgamento na Sessão Ordinária de 18 de janeiro de 2016 (Ata da sessão às fls.62/63), quando foi decidido, por maioria de votos, por converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia “...para que seja elaborado relatório considerando: estoque inicial, produtos recebidos para beneficiamento, retorno de produtos recebidos para beneficiamento e estoque final. Esclarecendo que em tal relatório não deve ser incluídas as perdas declaradas pela autuada, conforme indicado nos autos, nos termos do despacho a ser elaborado pelo Conselheiro Relator ....”. O despacho elaborado repousa às fls. 64/65.

A Célula de Perícias Fiscais e Diligências elaborou o Laudo Pericial que repousa às fls. 66 a 163, onde demonstra as falhas encontradas no relatório da fiscalização. Após fazer as devidas correções chegou à conclusão de que houve omissão de entradas no valor de R\$7.605.203,66, portanto, a diferença apontada no laudo pericial é superior à apontada no auto de infração, que é da ordem de R\$3.292.260,23.

Eis, em síntese, o relatório.

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

Consta no auto de infração em lide a acusação de omissão de entradas, no ano 2012, no valor de R\$ 3.292.260,23 (três milhões duzentos e noventa e dois mil duzentos e sessenta reais e vinte e três centavos), materializada a partir do levantamento de apuração de estoque de mercadoria.

O auto de infração foi julgado improcedente na Primeira Instância por entender o julgador que o *“Auto de Infração formulado não contempla a vincularidade própria do lançamento tributário. A legislação do ICMS não qualifica a eventual diferença positiva do caso concreto como omissão de operações de aquisição de mercadoria para venda ou revenda do estabelecimento beneficiador ou industrializador” (trecho extraído da ementa).*

Do exposto se observa que o julgador singular proferiu decisão de improcedência apenas levando em consideração que a empresa autuada é apenas uma prestadora de serviço e que as operações entre ela e seus clientes (remessa e retorno da mercadoria) são beneficiadas pelo diferimento.

Ocorre, contudo, que nessa condição o contribuinte não pode prescindir da nota fiscal relativa à operação realizada, justamente para resguardar o direito ao diferimento do imposto nas operações realizadas. Isso está previsto no artigo 687 do Decreto nº 24.569/97, que assim disciplina:

**Art. 687.** Nas operações internas de remessa e retorno de mercadoria para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização, fica diferido o pagamento do ICMS, independentemente de prévia solicitação, desde que:

Além do caso específico, é preciso dizer que qualquer que seja a atividade do estabelecimento, seja ele comercial, industrial ou prestador de serviços, quando no recebimento de bens, mercadorias ou serviços, independentemente do tipo de operação realizada, tem a obrigação de exigir a nota fiscal do fornecedor. Esta obrigatoriedade está prevista no art. 139 do Decreto nº 24.569/97, que assim dispõe:

**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.

Vale esclarecer que no caso em questão a sistemática de trabalho utilizada pelo agente do fisco foi o Sistema de Levantamento de Estoques, método consagrado pela fiscalização estadual, que analisa a movimentação de estoques do período fiscalizado a partir das informações fiscais declaradas pelo contribuinte. Esse método de fiscalização está respaldado no art. 827 do Decreto nº 24.569/97, cujo teor segue abaixo:

**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.

O levantamento quantitativo de estoque elaborado pela autoridade fiscal (planilha fl.26) aponta que houve omissão de entradas no valor de R\$3.292.260,23 (três milhões, duzentos e noventa e dois mil, duzentos e

sessenta reais e vinte e três centavos). Em atenção ao pedido de perícia constante às fls. 64 e 65 do presente processo foi elaborado novo Relatório Quantitativo de Estoques, que confirma que houve omissão de entradas no montante de R\$7.605.203,66 (sete milhões, seiscentos e cinco mil, duzentos e três reais e sessenta e seis centavos), conforme planilha anexa à fl.162, valor maior do que o apontado pelo agente fiscal no auto de infração.

Ressalte que os argumentos apresentados pela peça recursal não trazem elementos comprobatórios que desconstituam o trabalho realizado pela fiscalização, bem como não conseguiu justificar a diferença registrada no laudo pericial. Em que pese tal situação, a decisão a ser proferida não pode mexer na base de cálculo lançada no auto de infração, pois se levar em consideração a registrada no trabalho pericial haverá repercussão na multa aplicada – aumento de valor – o que não é permitido pela legislação de regência.

No caso em especial a diferença em questão (omissão de entradas) não pode ter tratamento de mercadoria amparada pelo benefício do diferimento, como é de direito quanto as operações realizadas pela empresa de forma regular. E não pode justamente porque está comprovado que as mercadorias foram adquiridas sem a competente nota fiscal.

Na verdade, está caracterizada a omissão de entradas de produtos, fato que configura infração ao art. 123, inciso III, alínea 'a', item 1, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação da Lei nº 16.258/2017.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do Reexame Necessário interposto, dar-lhe provimento, para modificar a decisão proferida pela improcedência e julgar o feito fiscal **PROCEDENTE**.

Eis o voto.

#### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO:**

Base de cálculo: 3.292.260,23

Multa: R\$987.678,07

#### **DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido M. A. DE LIMA LOIOLA,

a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, conhece do reexame necessário interposto para, após os membros da Câmara realizarem extensa discussão do referido processo, deliberar: 1. Votaram pela Improcedência da acusação fiscal, confirmando a decisão proferida pela

instância singular, os Conselheiros: Felipe Silveira Gurgel do Amaral (Relator), Pedro Jorge Medeiros e Almir de Almeida Cardoso Junior; 2. Votaram entendendo pela procedência da acusação fiscal os Conselheiros: José Wilame Falcão de Souza, Raimundo Nonato Barros de Oliveira e Mônica Maria Castelo. Os Conselheiros Raimundo Nonato Barros de Oliveira e Mônica Maria Castelo manifestaram-se pela aplicação do art. 123, III "a" da Lei nº 12.670/96. O Conselheiro José Wilame Falcão de Souza manifestou-se entendendo que está configurada a infração, no entanto, em relação à penalidade votou pela aplicação da contida no art. 126 da Lei nº 12.670/96. Colhidos os votos, a Presidência entendeu configurado empate na votação. Antes de proclamado o resultado e o anúncio da decisão, com base no que dispõe o art. 59, §3º da Lei nº 15.614/2014, o Conselheiro José Wilame Falcão de Souza alterou o seu voto para a confirmação da procedência da acusação fiscal, nos termos da autuação (art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96). Apesar da alteração do voto do Conselheiro José Wilame Falcão de Souza para total procedência, manteve-se o empate na votação, razão pela qual o Exmo. Sr. Presidente da Câmara, Dr. Manoel Marcelo Augusto Marques Neto apresentou **VOTO DE DESEMPATE pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos da autuação, conforme voto do Conselheiro José Wilame Falcão de Souza, que ficou designado para lavrar a respectiva resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor** e em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da douta Procuradoria Geral do Estado sugeriu a aplicação do art. 126 da Lei nº 12.670/96. Vencidos os votos dos Conselheiros: Felipe Silveira Gurgel do Amaral (relator originário), Pedro Jorge Medeiros e Almir de Almeida Cardoso Junior que votaram pela improcedência proferida em instância singular. O Conselheiro José Wilame F. de Souza recebeu, em sessão, o processo para a elaboração da resolução. Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Carlos César S. Cintra, acompanhado pelo Dr. Thiago Pierre Mattos.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de julho de 2020.**

**MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO:22171703334**

Assinado de forma digital por MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2020.07.23 11:39:52 -03'00'

**PRESIDENTE**

**MATTEUS VIANA NETO:154096433**  
72

Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2020.07.29 15:55:50 -03'00'

**PROCURADOR DO ESTADO**

**JOSE WILAME FALCAO DE SOUZA:07291892368**

Assinado de forma digital por JOSE WILAME FALCAO DE SOUZA:07291892368  
Dados: 2020.07.15 18:58:00 -03'00'

**CONSELHEIRO DESIGNADO**