



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

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

Resolução Nº 251 /2017

Sessão: 61ª Sessão Ordinária de 24 de outubro de 2017

Processo Nº 1/0903/2015

Auto de Infração Nº: 1/201503298

Recorrente: REAL HOSPITALAR COMERCIAL LTDA

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

1. INFRAÇÃO DETECTADA EM LEVANTAMENTO FÍSICO DE ESTOQUE. 2. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 3. LANÇAMENTO SUBMETIDO À PERÍCIA. 3. ERROS MATERIAIS NO LEVANTAMENTO FISCAL. 4. LAUDO PERICIAL EVIDENCIA NOVA BASE DE CÁLCULO PARA A OMISSÃO DE SAÍDA APONTADA NA ACUSAÇÃO FISCAL. 5. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE. 6. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTs.169, I e 174, I DO RICMS. 7. PENALIDADE FIXADA NOS TERMOS DO ART. 126 DA LEI 12.670/96. 8. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE CONFORME VOTO DO RELATOR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ADOTADO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

**PALAVRA CHAVE: ICMS. SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS SOB REGIME SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. PARCIAL PROCEDENTE.**

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato:

AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. CONSTATAMOS QUE A EMPRESA EFETUOU VENDAS DE MERCADORIAS NO MONTANTE DE R\$ 7.997.174,25, REFERENTE AO PERÍODO DE 01/01//2010 A 31/12/2010, SEM A EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL CORRESPONDENTE. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS.

Autuação com imposição de Multa no valor de R\$ 799.717,42 (setecentos e noventa e nove mil, setecentos e dezessete reais e quarenta e dois centavos). Dispositivo infringido: art. 18 do Dec. 24.569/97 e penalidade disciplinada no art. 126 da Lei 12.670/96. Período da Infração: 01/2010 a 12/2010.

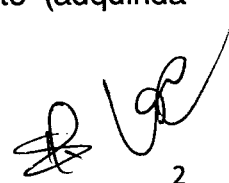
Nas informações complementares o auditor fiscal consigna que o auto de infração se refere à infração de omissão de saídas de produtos sujeitos à substituição tributária relativa ao exercício de 2010, detectada no exame do FLUXO FÍSICO QUANTITATIVO DOS ESTOQUES no período fiscalizado. Aduz ainda que através do Termo de Intimação nº 2015.03590, solicitou ao contribuinte justificativa tanto das Omissões de Entrada quanto das Omissões de Saída, e decorrido o prazo legal, este apresentou uma declaração (em anexo), onde justifica que as omissões são devido a divergências no fator de conversão dos produtos. Esclarece a autoridade fiscal que, tal justificativa não apresenta qualquer embasamento ou dados que a corroborem. Ressalta ainda que, o contribuinte autuado exerce uma atividade de COMÉRCIO ATACADISTA DE MEDICAMENTOS (CNAE 4644301), porém relatou em sua declaração de justificativa que os produtos entram no estabelecimento em caixas e são vendidos à unidade, tal fato, flagrantemente, caracteriza uma atividade de comércio VAREJISTA e não de ATACADISTA e diante disso, o contribuinte não faria jus ao benefício de enquadramento no Decreto nº 29.816/2009 e conseqüentemente também não se enquadraria do regime especial de tributação previsto no Termo de Acordo nº 16/2010.

O feito processual corre à revelia em primeira instância.

Em decisão monocrática a autoridade julgadora decide pela procedência do lançamento de ofício efetuado aduzindo, resumidamente, que há a previsão legal no Artigo 827 do Decreto 24.569/1997 para o embasamento da acusação Fiscal conforme levantamento quantitativo de estoque, não existindo em momento algum cerceamento ao direito de defesa do contribuinte autuado, restando consubstanciada a infração aos arts. 3º, inciso I; 169, inciso I e 174, inciso I do Dec.24.569/97, com penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96.

O contribuinte interpõe tempestivo recurso ordinário em que de forma resumida consigna:

- a) Que apresentou uma Declaração (constante dos autos) onde aponta que as omissões são devido a divergências, ora na unidade do produto (adquirida



2

como caixa, kit, etc) e destacada na nota fiscal venda como unidade unitária (comprimido, unidade individual, etc), ora no código do produto que divergia do código de aquisição;

- b) Demonstra em amostragem estabelecida na peça recursal, de fls. 3 usque 9, erros materiais no levantamento de estoque;
- c) Alega, ainda, a não inclusão de algumas notas fiscais de entrada e saída no levantamento fiscal;
- d) Ao final, requer perícia para correção dos erros existentes e, empós, seja declarada a improcedência do feito fiscal.

Às fls. 59 consta despacho da Assessoria Processual Tributária que encaminha o feito processual para Célula de Perícia com os fins de correção dos erros materiais existentes no levantamento fiscal.

Às fls.64 do Laudo Pericial a perita elabora, após o saneamento das inconsistências, novo Relatório Totalizador com montante de R\$ 422.254,56 (quatrocentos e vinte e dois mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos) de Omissão de Saídas no período fiscalizado.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela parcial procedência do feito fiscal conforme laudo pericial, importando em imposição de multa no valor de R\$ 42.225,45 (quarenta e dois mil, duzentos e vinte e cinco reais e quarenta e cinco centavos).

O Parecer queda-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.



## VOTO DO RELATOR

Conforme se extrai da acusação fiscal, a presente autuação decorre de omissão de saídas de mercadorias no exercício de 2014 (vendas sem documento fiscal), constatada em levantamento de estoque. As operações desacobertadas de documentos fiscais referem-se a produtos já tributados sob regime de substituição tributária.

Convém trazer a lume que o Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias é procedimento fiscal dos mais utilizados e escorreitos para verificação de irregularidades na movimentação de mercadorias de contribuinte sujeito à ação fiscal. É técnica fiscal que coteja as quantidades declaradas no inventário inicial, adicionadas das adquiridas com documento fiscal no exercício fiscalizado comparando-as com as quantidades declaradas no inventário final somada às vendidas com documento fiscal ao longo do mesmo período. Tal metodologia encontra amparo nos termos do art. 827 do RICMS e na remansosa jurisprudência do Contencioso Administrativo Tributário - CONAT. Vejamos o que nos informa o aludido dispositivo normativo.

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.

A par da acusação fiscal lhe imputada, em sua peça recursal o contribuinte aludiu inconsistências (fls.3 a 9) e erros materiais realizados no levantamento fiscal, de sorte a merecer reparos em sede de diligência pericial apontando que as omissões são devidas a divergências ora na unidade do produto (adquirida como caixa, kit, etc) e destacada na nota fiscal de venda como unidade individualizada (comprimido, unidade individual, etc), ora no código do produto na operação de venda que divergia do código de aquisição, e de mais a mais, frisa a não inclusão de algumas notas fiscais de entrada e de saída no levantamento fiscal. Nesse sentido, a Assessoria Processual Tributária em despacho regular encaminha o feito fiscal à Célula de Diligências e Perícias com o fito de se averiguar as inconsistências referidas pela recorrente.

É de conhecimento plural que, os tribunais administrativos tributários, como sói acontecer ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará, é instância de jurisdição administrativa que tem prerrogativa legal de confirmar, ou não, no todo ou em parte, o lançamento de ofício mediante auto de infração efetuado pelas autoridades fiscais, e para tanto dispõe de órgãos julgadores e administrativos com o fito de se buscar a pertinência da acusação fiscal, e dentre estes se evidenciam unidades de perícia as quais são instituídas principalmente com a missão de averiguação de matérias de fato arguidas, quando devidamente fundamentadas, quer pelos sujeitos passivos, como ainda aquelas requeridas pelas autoridades julgadoras e bem assim pela assessoria processual tributária.



Nesse passo, a Lei 15.614/14 em seu art. 42 traz a previsão de caber à Célula de Perícia (CEPED) esclarecer e dirimir dúvida de natureza contábil, fiscal e financeira no sentido de trazer subsídios às autoridades julgadoras para a firmação de seu juízo fundamentado de valor na averiguação das verdades dos fatos postos sobre controvérsia. Ou seja, cabe-lhes, dentre outras, análise de natureza fática, realizações de correções materiais nos lançamentos fiscais e elaboração de laudo pericial com o fito de auxiliar o julgamento na resolução do litígio fiscal.

Com efeito, diante dos elementos trazidos aos autos pela parte defendente, em que evidenciou as irregularidades materiais no levantamento fiscal, e da elaboração do laudo pericial resultou na constatação de incongruências na autuação realizada pela autoridade fiscal, de sorte a evidenciar necessária alteração da base de cálculo da omissão de saídas apontada na acusação fiscal. Assim considerado, restou evidenciada a infração cometida pelo sujeito passivo autuado em face dos arts. 169, I e 174, I do RICMS, todavia em nova dimensão econômica consequência dos trabalhos periciais realizados. Às fls. 64 do Laudo Pericial a perita elabora, após o saneamento das inconsistências, novo Relatório Totalizador com novo montante de R\$ 422.254,56 (quatrocentos e vinte e dois mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos) de Omissão de Saídas no período fiscalizado, importando, como consequência jurídica, imposição de sanção concretizada em multa (10%) no valor de R\$ 42.225,45 (quarenta e dois mil, duzentos e vinte e cinco reais e quarenta e cinco centavos).

É dever ressaltar que, às fls. 72/73 consta DAE (Documento de Arrecadação Estadual) com recolhimento datado de 30/06/2017 referente ao presente auto de infração no valor de R\$ 5.067,05 (cinco mil, sessenta e sete reais e cinco centavos), em que o contribuinte realiza pagamento da autuação em face dos novos valores a título de multa (10%) incidente sobre a nova base de cálculo verificada pelo laudo pericial, aplicando-se-lhe os descontos previstos no art. 127, III da Lei 12.670/96 c/c art. 2º, § 1º, I e art. 6º da Lei 16.259/17 (REFIS/2017).

Abaixo transcreve-se o memorial de cálculo do pagamento efetuado pela recorrente.

- a) BASE DE CÁLCULO LAUDO PERICIAL: R\$ 422.254,56
- b) MULTA (10%): R\$ 42.225,45 ( art.126 da Lei 12.670/96)
- c) MULTA C/ DESCONTO DE 20% (art. 127, III da Lei 12.670/96): R\$ 33,780,36\*  
\*acumulado com o desconto dado pela Lei 16.259/17 conforme art. 6º, parágrafo único;
- d) MULTA C/REDUÇÃO DE 85% (art. 2º, § 1º, "I" da Lei 16.259/17): R\$ 5.067,05\*  
\*Com redução de 100% dos acréscimos.

Pelo exposto, conheço do Recurso para lhe dar parcial provimento retificando-se a decisão condenatória exarada em primeira instância, decidindo-se pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do presente lançamento de ofício nos termos deste voto.

#### **CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

BASE DE CÁLCULO: R\$ 422.254,56

MULTA (10%): R\$ 42.225,45

**É como voto.**



## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: REAL HOSPITALAR COMERCIAL LTDA e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.


A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, por unanimidade de votos, com base em laudo pericial, considerando os benefícios da Lei nº 16.259/17 (REFIS), nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Ivan Lúcio Falcão.

SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 08 de 11 de 2017.

  
Manoel Marcelo Augusto Marquês Neto  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado


  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Eliepe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Matheus Fernandes Menezes  
Conselheiro