



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 300 /2021

84ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA DE 08/12/2021

PROCESSO Nº: 1/2073/2012

AI: 1/2012.04356-5

RECORRENTE: MAXFRIO ARMAZENS FRIGORÍFICOS LTDA E CÉLULA DE  
JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: AMBOS

CONSELHEIRO RELATOR: SAULO GONÇALVES SANTOS

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL.** 1. Acusação de adquirir mercadoria sem documentação fiscal. 2. Decisão de primeira instância pelo parcial provimento do auto de infração, reduzindo o montante do crédito tributário, com base em perícia. 4. Recurso Ordinário e Reexame Necessário. 5. 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer de ambos os recursos, resolveu, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por falta de clareza, arguida pela autuada, por unanimidade de votos, 6. No mérito, resolveu, por decisão unânime, negar provimento ao reexame necessário, dar parcial provimento ao recurso ordinário, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRA-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS - REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RELATÓRIO:**

O presente processo trata da acusação de adquirir mercadoria sem documento fiscal, conseqüentemente, omitindo entradas. Analisados os livros e documentos fiscais da empresa no exercício fiscal de 2008, constatou-se a suposta infração equivalente ao importe de R\$ 1.854.559,81 (hum milhão, oitocentos e cinquenta e quatro mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e oitenta e um centavos).

Assim descreve o relato da Infração:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. APÓS ANÁLISE DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS, CONCLUIMOS QUE HOUE UMA OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NUM MONTANTE DE R\$ 1.854.559,81 UM MILHÃO, OITOCENTOS E CINQUENTA E QUATRO MIL, QUINHENTOS E CINQUENTA E NOVE REAIS E OITENTA E UM CENTAVOS.

Artigos infringidos: art. 139 do Decreto 24.569/97 c/c penalidade do art. 123, III, "a", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

Segundo as informações prestadas pelo auditor fiscal, em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº 20012.10518, foram analisados os documentos fiscais do contribuinte e constatou-se a receitação de diversos depósitos ao longo do exercício fiscal de 2008, os quais não eram equivalentes aos retornos (saídas) da autuada, obtendo uma diferença no montante final descrito no auto e aqui já apontado. Segundo o auto de infração, o contribuinte se enquadra no regime de recolhimento Normal, o que implica no dever de possuir rigorosamente valores e quantidades iguais no tocante a relação de entradas e saídas de mercadoria.

Aberto prazo para impugnação, o contribuinte apresentou defesa tempestiva, argumentando que haveria erro de cálculo no levantamento de entradas e saídas de mercadorias realizado pelo



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

agente fiscal, alegando que este não haveria considerado as mercadorias que ainda iriam sair do estoque, o que supostamente levaria a diferença encontrada. Ainda apontou a ausência da base de cálculo para a aplicação da multa, alegando que a multa aplicada pelo auto não se relacionaria com os valores encontrados, com base no art. 139, inciso III, “a”, da Lei 12.670/1996. Por fim, solicitou a anulação do auto de infração.

Outrossim, o contribuinte solicitou a realização de perícia, para que houvesse averiguação da ocorrência ou não de erro de cálculo no levantamento fiscal, apresentando também como objeto de perícia o motivo da sugestão de penalidade realizada pela autuante.

Realizada a perícia, constatou-se nova nota fiscal de entrada também omissa. Refeito o levantamento fiscal, obteve-se o montante de R\$ 1.840.759,81 (um milhão, oitocentos e quarenta mil, setecentos e cinquenta e nove reais e oitenta e um centavos). Já no que tange a avaliação da penalidade sugerida, constatou-se que a indicação ocorre por tratar-se de operação com Armazém Geral, sujeita à não incidência do ICMS.

O(a) julgador(a) singular, no julgamento de nº 65/2020, decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, em julgado cuja ementa possui os seguintes termos:

EMENTA: OMISSÃO DE ENTRADAS. Infração detectada no exercício de 2008. Após apuração do montante de entradas de mercadorias (incluindo o estoque inicial) e do montante de saídas (incluindo o estoque final), constatou-se uma diferença a maior de retornos (saídas). Auto de Infração julgado PARCIAL PROCEDENTE. Após a realização de trabalho pericial, constata-se a necessidade de redução do montante do crédito tributário, diante da apresentação pelo contribuinte, de notas fiscais de entradas de mercadorias que não haviam sido incluídas no levantamento realizado pelo autuante. Decisão amparada nos artigos 139, 827, 874 e 877, do Decreto nº 12.670/1996 (alterado pela Lei nº 13.418/2003).  
Defesa tempestiva.  
Decisão sujeita ao reexame necessário.

Insatisfeita com a decisão singular, a recorrente apresentou Recurso Ordinário, alegando que a atividade realizada pela empresa é exclusivamente de depositária de mercadorias para terceiros,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

não efetuando quaisquer operações de compra e venda de produtos, arguiu ainda que há cerceamento do direito de defesa da autuada, uma vez que haveria falta de precisão e certeza do alegado ao feito em questão, bem como requereu a improcedência da ação fiscal por perda do objeto, considerando que supostamente não haveria penalidade na legislação tributária específica para o caso ao tempo de sua ocorrência.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer nº 216/2021, opinou pelo conhecimento dos recursos, para negar-lhes provimento, a fim de que fosse confirmada a decisão proferida pela Instância Singular, mantendo a decisão condenatória, para que fosse considerado parcial procedente o auto de infração.

Finalmente, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer de ambos os recursos, resolveu, inicialmente, afastar a preliminar de nulidade, por unanimidade de votos. No mérito resolveu, também por unanimidade de votos, negar provimento ao reexame necessário, dando parcial provimento ao recurso ordinário, para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Relatório.

**Voto do Relator:**

Primeiramente, quanto à arguição de nulidade do Auto de Infração em face de suposto cerceamento de defesa, ressalta-se que a ação foi realizada de forma regular, possibilitando a formação ampla de contraditório, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, seguindo Mandado de Ação Fiscal, no qual constam o motivo e o período da autuação. Da mesma forma, os autos demonstram que a empresa teve ciência do processo de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

suas movimentações que poderiam a interessar, respeitando os devidos prazos para o recolhimento de crédito tributário, bem como para apresentação de impugnação e recurso. Dessa forma, não há cerceamento de defesa, como alega a recorrente.

Portanto, em razão do Princípio *Pas Nullité Sans Grief*, é imprescindível a demonstração de prejuízo à parte para que seja reconhecida a nulidade suscitada. No caso em comento, afere-se que a Recorrente dispôs dos prazos legalmente delimitados bem como do período compreendido entre a intimação e o deflagrar da Ação Fiscal, razão pela qual não merece prosperar a nulidade suscitada. Nesse sentido, cita-se o art. 56, § 8º, do Decreto n. 32.885/2018, exposto a seguir:

Art. 56. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.

[...]

§ 8º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.

Com relação ao valor levantado em perícia e apresentado no julgamento singular, entendo que, apesar ser incluída uma nota como resultado do trabalho pericial, devem as notas apontadas em planilha presente nos autos e referentes aos meses de janeiro (n. 14725), fevereiro (n. 5150, 544321, 11353 e 544322), abril (n. 5657), junho (n. 14197, 14198, 607352, 14330, 8902, 2717, 4004), julho (n. 176) e agosto (n. 625394, 5265, 742253) serem deduzidas do montante final, considerando que estas apontam a aquisição de mercadoria que foi acobertada por nota fiscal, não configurando Omissão de Entradas, tornando o montante final equivalente a R\$962.690,48.

No tocante à suposta ausência de penalidade na legislação que se adequasse ao caso em tela, não deve este prosperar, uma vez que a época do fato havia sim legislação que tratava da matéria em questão, a saber o art. 123, III, "a", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003, apontada pelo próprio agente fiscal em sua autuação.

Por outro lado, a legislação que melhor se adequa ao caso é a disposta no art. 126 caput da Lei 12.670/96, isto por realizar a empresa autuada atividades de Armazém Geral. Para a melhor



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

compreensão do reenquadramento, analisa-se as penalidades a seguir, inicialmente a sugerida no auto de infração e em sequência a apresentada neste voto.

Art. 136. 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, bem como prestar ou utilizar serviços:

1. sem documentação fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

Nesse sentido, em observância a atividade desenvolvida pela empresa, é notório o enquadramento mais adequado na penalidade prevista pelo art. 126, transcrito acima. Ainda com relação à penalidade, a recorrente pleiteava reenquadramento para o parágrafo único do artigo em questão, porém, por tratar-se de infração referente a Omissão de Entradas, não há o que se falar em escrituração de documentos, uma vez que a omissão é ligada diretamente a não emissão dos documentos fiscais, o que impossibilita as suas respectivas escriturações, não cabendo ao caso ser enquadrado no parágrafo único do artigo, mas sim no caput, conforme arguição anteriormente apresentada.

Nesse sentido é o entendimento já manifestado pela 4ª Câmara de Julgamento na Resolução 024 de 2020, cuja ementa está transcrita a seguir:

**RESOLUÇÃO 024/2020 – 4ª CÂMARA - ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS**  
detectada por meio de levantamento quantitativo de estoques. Mercadorias



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

anteriormente tributadas por meio de substituição tributária. Irregularidade demonstrada nos anexos do Auto de Infração. Ausência de justificativa para intimar o Contribuinte por meio de edital não trouxe prejuízo ao Contribuinte, não devendo ser declarada nulidade. Decisão por voto de desempate da Presidência. Ausência do valor da base de cálculo no corpo do Auto de Infração, mas informado nos relatórios presentes no CD anexo ao AI. Ausência de nulidade. Decisão unânime. Arts. Infringidos: 127, 129, 174, 176-A e 177 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: art. 126 da Lei nº 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e negado provimento. Procedência do Auto de Infração. Decisões em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conforme manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Ante o exposto, com base também nas demais informações dos autos, voto por afastar, preliminarmente, as nulidades suscitadas pela parte e, no mérito, dar negar provimento ao recurso e ao reexame necessário, para manter a decisão de procedência proferida em 1ª instância e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a acusação fiscal, aplicando a penalidade inserta no art. 126, caput, da Lei n. 12.670/96.

**DECISÃO:**

1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer de ambos os recursos, resolveu, inicialmente, em relação a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por falta de clareza, arguida pela autuada, por unanimidade de votos, afastar a nulidade arguida, entendendo que a autuação está clara, não trazendo nenhum cerceamento à defesa do contribuinte. No mérito, resolveu por unanimidade de votos, negar provimento ao reexame necessário, dar parcial provimento ao recurso ordinário, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

DEMONSTRATIVO

VALOR DA OMISSÃO DE ENTRADAS - R\$ 962.690,48

MULTA (10%) – R\$ 96.269,04

TOTAL - R\$ 96.269,04

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2021.

MANOEL MARCELO  
AUGUSTO MARQUES  
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por  
MANOEL MARCELO AUGUSTO  
MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2022.02.08 13:45:55 -03'00'

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372  
Dados: 2022.03.01 09:54:18 -03'00'

**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**

**PRESIDENTE**

SAULO  
GONCALVES  
SANTOS:020858  
21340

Assinado de forma  
digital por SAULO  
GONCALVES  
SANTOS:02085821340  
Dados: 2021.12.22  
11:31:14 -03'00'

**Matteus Viana Neto**

**Procurador do Estado**

**Saulo Gonçalves e Santos  
Conselheiro Relator**