



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 24 /2019

5ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 28/02/2019

PROCESSO Nº 1/740/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201626212

**RECORRENTE: IMIFARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS E COSMÉTICOS S/A
CGF: 06.681.257-7**

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: Victor Hugo Cabral de Moraes Junior

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS. Aquisição de mercadorias sem nota fiscal, conforme apurado por meio de levantamento de estoque. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**. Amparo legal: Artigo 139 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, III, “a” da Lei 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e provido em parte. Decisão, por unanimidade de votos, pela parcial procedência, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: Omissão de entrada. Levantamento de estoque. Produtos farmacêuticos.

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração submetido a exame o seguinte relato:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. O CONTRIBUINTE ADQUIRIU MERCADORIAS SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL DURANTE O EXERCÍCIO DE 2011, NO MONTANTE DE R\$ 4.531.568,89 (QUATRO MILHÕES, QUINHENTOS E TRINTA E UM MIL, QUINHENTOS E SESENTA E OITO REAIS E OITENTA E NOVE CENTAVOS).

O agente fiscal indicou como dispositivo infringido o art. 139 do Decreto nº 24.569/97 e, além disso, aplicou a penalidade do art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/1996.

Consta dos autos Informação Complementar em que a autoridade fiscal descreve o trabalho realizado na empresa fiscalizada e explica que foram utilizados os arquivos eletrônicos fornecidos pelo próprio contribuinte à SEFAZ para elaboração do levantamento de estoque, utilizando o programa “Análise Fiscal SPED”, tendo sido evidenciada omissão de entradas referente a aquisições de mercadorias desacompanhadas da devida documentação



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

fiscal, tendo realizado a agregação de 33,05% ao valor da omissão constatada e sobre ela aplicado a alíquota de 23,5%.

A Autuada apresentou Impugnação (fls. 34/53) ao auto de infração, tendo o julgador monocrático, após afastar as preliminares suscitadas, decidido pela procedência do feito fiscal, tendo em vista entender que a acusação fiscal restou devidamente caracterizada no presente caso.

Após ser devidamente intimado, o contribuinte autuado apresentou Recurso Ordinário (fls. 143/162), alegando, resumidamente, o seguinte:

1. A inclusão dos sócios no polo passivo da demanda na qualidade de corresponsáveis revela-se manifestadamente indevida, pois não há nenhuma prova nos autos de que os mesmos tenham incorrido numa das condutas tipificadas no artigo 135, do Código Tributário Nacional aptas a ensejar seu direcionamento;
2. Resta configurada a decadência do valor exigido em razão da aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, uma vez que ultrapassado o lapso temporal de cinco anos entre o fato gerado e a lavratura do auto de infração, estando portanto extinto o crédito tributário;
3. O trabalho fiscal que culminou na lavratura do presente AI padece de incerteza e insegurança, uma vez que, por ter se valido de metodologia fiscal equivocada para concluir o levantamento (mero cotejo de arquivos digitais sem análise dos livros e documentos fiscais do contribuinte), acabou por tratar de forma genérica todas as operações realizadas, tributando operações que não se sujeitam à tributação do ICMS ou tributando operações com alíquota superior à efetivamente incidente sobre a operação.

Sobre esse último ponto levantado, a recorrente destaca ainda o seguinte:

1. Que a presente acusação fiscal faz alusão a diversos tipos de mercadorias e operações mercantis (compras, vendas, transferências, operações com mercadorias de uso e consumo, etc), logo a mera planilha indicando o rol das operações de entrada e saídas sem apresentar a justificativa pertinente do porquê da sua inclusão no levantamento fiscal cerceia o seu direito de defesa, na medida em que não permite auferir com precisão o motivo da sua inclusão no trabalho fiscal.
2. Que o arcabouço probatório que acompanha o presente auto de infração é extremamente deficitário, não permitindo identificar com precisão os motivos que ensejaram a autuação sendo imperioso o seu cancelamento por prejudicar o seu direito de defesa.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

3. Que o levantamento fiscal utilizou uma metodologia equivocada que resultou na cobrança de imposto sobre operações que não estão sujeitas a tributação e, ainda, tributou operações com alíquota superior a incidente sobre a respectiva operação.
4. Que utilizando somente as mídias magnéticas no levantamento fiscal, o agente atuante acabou incluindo operações que sequer são passíveis de tributação pelo ICMS como brindes (bicicletas, mochilas), e itens de uso e consumo (toners, impressoras, etc). Tal procedimento acaba por aplicar tratamento genérico a todas as operações sem levar em conta as suas especificidades, resultando em diversos erros.
5. Que o auto de infração foi lavrado com o arbitramento da alíquota do ICMS em 23,5% para todos os produtos indicados no levantamento fiscal, revelando uma postura impositiva e absurda que resultou em cobrança de imposto em valor superior ao que seria efetivamente devido com a aplicação da alíquota correta para os produtos.
6. Que a descrição das mercadorias e os códigos NCM possibilitam a identificação precisa da alíquota para cada um dos produtos indicados no levantamento fiscal. Por exemplo, o item “TRAT CAP SKAFE SUPER BRILHO 24X10ML - cód. 1002014 se trata de uma preparação capilar enquadrada em produtos de beleza e a alíquota do ICMS é de 17%, conforme art. 55, inciso I, alínea “d” do RICMS, sendo, contudo, tributadas com alíquota de 23,5%.
7. Que praticamente todos os produtos relacionados no levantamento fiscal encontram-se sujeitos a alíquota de 17% e que o arbitramento de uma alíquota de 23,5% é completamente desproporcional e foge de qualquer parâmetro com a realidade das operações por ele realizadas.

A Célula de Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer nº 263/2018 (fls. 170/174), opinando pelo afastamento de todas as questões preliminares suscitadas, mas entendendo que, quanto ao cálculo do ICMS sobre a aquisição sem nota fiscal, esse deve ser feito sobre o seu valor de custo, sem a agregação aplicada para o ICMS devido por substituição tributária, motivo pelo qual sugere o conhecimento do recurso ordinário para dar-lhe parcial provimento e decidir pela parcial procedência do auto de infração, no que foi acompanhado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado que adotou o Parecer.

É o Relatório.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário por meio do qual a autuada submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua irresignação, nos termos acima expostos.

O presente auto de infração decorreu de levantamento quantitativo de estoques, metodologia consagrada pela fiscalização da SEFAZ/CE, em que, por entendimento já pacificado nessa Egrégia Câmara, não cabe discussão de direito, mas apenas de fato.


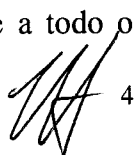
No presente caso, o agente autuante utilizou o método acima mencionado e, trabalhando com os arquivos gerados pela própria empresa, constatou, através dos registros efetuados em suas notas fiscais de saída e do estoque final, a existência de mercadorias em quantidade superior àquelas disponíveis à venda (somatório das entradas com o estoque inicial), revelando a aquisição, sem nota fiscal, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em flagrante conduta violadora do disposto no art. 139, do Decreto nº 24.569/97.

Preliminarmente, a empresa autuada requereu a exclusão do nome dos sócios como corresponsáveis pelo pagamento do crédito tributário. No tocante ao citado pedido, entende-se que não cabe a este órgão de julgamento a resolução de questão desta natureza, já que a sua atribuição limita-se ao julgamento do crédito tributário lançado por meio de auto de infração, conforme dispõe o art. 2º da Lei nº 15.614/2014 e percebe-se que o presente AI se encontra lavrado apenas contra a empresa recorrente.

No que se refere a preliminar de decadência tributária, com amparo na regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, é de bom alvitre ressaltar que a presente acusação se refere a débito não declarado pela autuada em sua EFD, atinente ao ICMS-ST, enquadrando-se na hipótese descrita na Súmula 555 do STJ, que prevê, nesta situação, a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, tendo em vista que houve omissão das informações e o não pagamento de ICMS, uma vez que o contribuinte recolhe o tributo pelas entradas de mercadorias.

Ademais, entende-se que, no presente caso, deve ser aplicada a regra contida no art. 173, inciso I, combinado com o art. 149, incisos IV e V, ambos do CTN, uma vez que a autoridade fiscal, diante da constatação de omissão praticada pelo contribuinte verificada por meio do levantamento de estoque, procedeu ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149 do CTN, iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN).

Vale ressaltar, também, que o presente levantamento de estoque se refere a todo o


 4



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

exercício de 2011 e o AI foi lavrado em dezembro de 2016, motivo pelo qual também não se encontra configura a decadência.

Com relação às alegações de nulidades suscitadas pela recorrente de cerceamento ao direito de defesa e autuação apresentada de forma genérica e sem existência de comprovação documental da acusação, é de bom alvitre ressaltar que, da análise minuciosa dos autos, relato da infração em conjunto com as informações complementares e demais documentos, verifica-se que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, onde constam todos os elementos informativos que serviram de base para acusação fiscal.


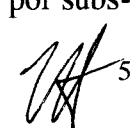
O Auto de Infração se encontra devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

Saliente-se que existe prova demonstrando a infração cometida, uma vez que constam dos autos todos os relatórios (mídia anexa) que embasaram o Levantamento Quantitativo de Estoques (SLE), que, por ser uma metodologia já consagrada pela fiscalização, os aspectos de discussão dessa técnica ficam restritos ao campo da materialidade, quando há indicação de erros de lançamentos das operações, principalmente quanto a quantidades e suas unidades de representação.

Não se encontram, no pedido da Parte, argumentos que possam desconstituir o ilícito fiscal apontado nos autos. Não foi encontrado nenhum erro metodológico que tenha comprometido o resultado nele apresentado ou impossibilitado o direito de defesa da empresa autuada. Conforme consta dos autos, o levantamento fiscal foi elaborado com base nas informações constantes da EFD, arquivo eletrônico que a empresa optou ser fiscalizada, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de erro no que se refere às diferenças constatadas, por se tratar de informação produzida pela própria autuada.

A alegação de que O agente fiscal teria incluído bens de uso e consumo no levantamento fiscal não foi comprovado nos autos. Em análise ao quadro totalizador, verificamos que referidos bens não foram incluso no levantamento fiscal, Salvo O produto de código 166638 (bicicleta) que, no caso em tela, foi classificado como brinde e, como tal, sujeita-se as regras previstas no art.604 do Dec. nº 24.569/97, que determina a emissão de nota fiscal de Saída pelo valor constante da nota fiscal de aquisição, incluído O IPI, com destaque do ICMS, se incidente na operação.

Quanto à alegação de que foi aplicada alíquota desproporcional de 23,5% sobre o montante das aquisições não documentadas, é de bom alvitre ressaltar que 17% se referem ao ICMS devido pela aquisição sem nota fiscal e 6,5% correspondem ao ICMS devido por subs-



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

tuição tributária com base na aplicação da carga líquida, como se as aquisições sem nota fiscal fossem procedentes do Estado do Ceará e sujeitas à alíquota de 17%.

É fundamental esclarecer que o contribuinte autuado é inscrito no Cadastro Geral da Fazenda (CGF) com o CNAE-Fiscal 4771701 (comércio varejista de produtos farmacêuticos sem manipulação de fórmula), estando responsável, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, à época da ocorrência dos fatos geradores, a reter e recolher, por ocasião das entradas das mercadorias em seu estabelecimento, o ICMS devido nas operações subsequentes até o consumidor final, nos termos dos arts. 546 e seguintes do Decreto nº 24.569/97, que dispõem:

Art. 546. Os estabelecimentos revendedores de produtos farmacêuticos, a seguir indicados, ficam responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS, devido nas operações subsequentes, até o consumidor final.

I - 4644301 - Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano;

II - 4771701 - Comércio varejista de produtos farmacêuticos sem manipulação de fórmula;

III - 4771702 - Comércio varejista de produtos farmacêuticos com manipulação de fórmulas;

IV - 4771703 - Comércio varejista de produtos farmacêuticos homeopáticos.

Parágrafo único. Para efeito do disposto nos incisos do caput deste artigo, será considerado apenas a Classificação Nacional de Atividade Econômico-Fiscal (CNAE-Fiscal) principal do estabelecimento.

Art. 547. A base de cálculo do ICMS ser retido e recolhido na forma do art. 546 será o valor do documento fiscal relativo às entradas de mercadorias, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário, acrescido do percentual de:

[...]

II – 33,05% (trinta e três vírgula zero cinco por cento), nas demais operações com qualquer produto, inclusive medicamentos.

§ 1º O imposto a recolher será equivalente à carga tributária líquida resultante da aplicação dos seguintes percentuais, sobre a base de cálculo definida no caput:

[...]

III – produtos com carga tributária de 17% (dezesete por cento):

a) 6,50% (seis vírgula cinquenta por cento), quando procedente do próprio Estado;

Com base nos dispositivos acima transcritos, a autoridade fiscal entendeu que deveria realizar a agregação de 33,05% ao valor da omissão constatada e sobre ela aplicar alíquota de 23,5%. No entanto, percebe-se que o entendimento exposto pelo Assessor Processual Tributário, José Sidney Valente Lima, em seu parecer, é o mais acertado ao entender que o ICMS sobre a aquisição sem nota fiscal deve ser calculado sobre o seu valor de custo, sem agregação aplicada para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária, pois diz respeito ao im-

Lu
[Handwritten signature]



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

posto não recolhido na operação anterior, isto é, na compra da mercadoria. A aplicação de margem de lucro encontra seu fundamento no regime de substituição tributária, que adianta o imposto que somente seria devido por ocasião da saída subsequente, razão pela qual o devido ICMS da operação de compra deve ser calculado pelo valor de custo.

Neste sentido, o cálculo do ICMS devido deve ser feito de forma separada, nos seguintes termos:

1. Omissão de entrada constatada no levantamento fiscal:

R\$ 4.531.568,89 x 17% = R\$ 770.366,71 (ICMS devido sobre as entradas não documentadas)

2. Omissão de entrada + agregação de 33,05%:

R\$ 6.029.252,40 x 6,5% = R\$ 391.901,40 (ICMS-ST devido sobre as entradas não documentadas)

ICMS TOTAL: R\$ 1.162.268,11

Pelo que restou provado nos autos, quanto à infração apontada no presente processo, comina-se a penalidade prevista no art. 123, III, “a”, da Lei n.º 12.670/96, tendo em vista que o presente auto de infração se refere à aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, sujeitando o infrator à multa de 30% do valor da operação.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, para, afastando as preliminares nele suscitadas, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em primeira instância, e julgar pela parcial procedência do presente auto de infração, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$ 1.162.268,11
MULTA	R\$ 1.359.470,67
TOTAL	R\$ 2.521.738,78

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **IMIFARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS E COSMÉTICOS S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e tomar as seguintes deliberações: **1.** Quanto à alegação de ilegitimidade da atribuição de corresponsabilidade dos sócios da recorrente, afastar por unanimidade de votos, considerando que o lançamento foi realizado contra a pessoa jurídica, não contra seus sócios. Entendem os senhores conselheiros que eventuais discussões acerca da corresponsabilidade – ou não - dos sócios perante a Fazenda Pública, em face do crédito em questão, deverão ser feitas no âmbito do Poder Judiciário, por ocasião de eventual processo de execução fiscal.; **2.** Afastar a decadência do direito de constituição do crédito tributário, tendo em vista que houve omissão das informações e o não pagamento de ICMS, uma vez que o contribuinte recolhe o tributo pelas Entradas de Mercadorias. Entendem os senhores conselheiros tratar-se de hipótese de aplicação da regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no artigo 173, I, do CTN. Tendo em vista que o auto de infração se trata de lançamento de ofício nos termos do art. 149, IV e V do CTN, bem como em decorrência da aplicação da Súmula 555 do STJ. Ademais há de se considerar, ainda que o SLE se refere a todo o exercício de 2011 e o AI foi lavrado em dezembro de 2016. Foram votos divergentes quanto a este ponto os dos Conselheiros Rafael Pereira de Souza e Filipe Pinho da Costa Leitão, que votaram por acolher a decadência alegada. O conselheiro Rafael Pereira de Souza, fundamenta seu voto sob o entendimento de que não há remissão a ausência de entrega de apuração de ICMS do contribuinte, razão pela qual aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN. O conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão, entende pela decadência uma vez que a apuração do ICMS é mensal e, que apesar de terem de fato ocorrido omissões e o levantamento feito pelo agente fiscal de forma anual, houve pagamento ao fisco; **3.** Quanto a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, resolvem afastá-la sob o entendimento de que os dados foram colhidos da EFD, fornecido pelo próprio contribuinte; **4.** Quanto a nulidade por equívoco na metodologia, afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o SLE é a metodologia adequada para apurar omissões de Entradas. **5.** Em decisão final de mérito, resolvem, por unanimidade de votos, dar provimento em parte ao Recurso interposto, e modificar a decisão condenatória exarada na instância singular pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, nos termos do Parecer. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

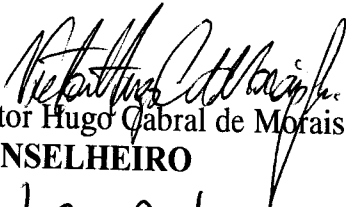
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 27 de 03 de 2018.



Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

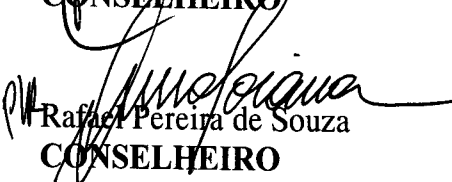

Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO


Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO

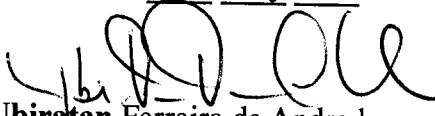

Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO


Elipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Rafael Pereira de Souza
CONSELHEIRO

Ciente em 26/04/19:


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO