



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 59 /2020

Sessão: 9ª Sessão Ordinária de 18 de fevereiro de 2020

Processo Nº 1/4293/2016

Auto de Infração Nº: 1/201621816

Recorrente: F E VERAS LEITÃO COM.GÁS LTDA – CGF 06280585-1

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**Ementa: ICMS. Omissão de Entradas. Entradas de mercadorias desprovidas de documentos fiscais. Levantamento físico de estoque.**

1. Acusação fiscal de omissão de entradas decorrência de levantamento fiscal de auditoria de movimentação de estoques, sem que o recorrente tenha trazido contraprova da existência de erros, falhas no procedimento fiscal ou não ocorrência da infração. 2. Técnica fiscal com amparo no art. 827 do Dec. 24.569/97 e art. 92 da Lei 12.670/96. 3. Preliminares nulidades afastadas. 4. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 5. Dispositivos infringidos: o art.139 e art. 182, I do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, “A” da Lei 12.670/96. 6. Auto de Infração julgado **procedente** por unanimidade conforme voto do relator, decisão singular e parecer da assessoria processual tributária, acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave:** ICMS. Omissão de Entrada. Falta de Emissão de documento fiscal. Levantamento de estoque. Procedência.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL - OMISSÃO DE ENTRADAS.

CONSTATOU-SE MEDIANTE LEVANTAMENTO DO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. QUE O CONTRIBUINTE ADQUIRIU MERCADORIAS SEM DOC. FISCAL NO MONTANTE DE 41.221,29 R\$ EM MERCADORIAS TRIBUTADAS NORMALMENTE. POR ISSO COBROU-SE APENAS A MULTA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. SEGUEM ANEXAS AS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO AUTO DE INFRAÇÃO.

Auto de infração com multa fixada em R\$ 12.366,38 (doze mil, trezentos e sessenta e seis reais e trinta e oito centavos). Artigo Infringido: 139 do Dec. 24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, III, A da Lei 12.670/96. Período da infração 01 a 12/2011. Base de Cálculo: R\$ 41.221,29.

Nas informações complementares, o auditor fiscal consigna que para detectar a aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, utilizou como técnica de fiscalização o Levantamento Quantitativa de Estoques de Mercadorias, através da ferramenta de fiscalização - Análise Fiscal. Aduz, que todas as operações de entradas e saídas foram extraídas dos arquivos magnéticos, conjuntamente e conferidas com os devidos documentos fiscais de entradas e saídas e que após processamento dos arquivos magnéticos enviados, e, constatada a omissão de entradas, intimou o contribuinte através do termo de intimação 201614877 para se posicionar sobre estas divergências, até pelo fato destes arquivos serem enviados pelo próprio contribuinte.

O contribuinte tempestivamente interpõe impugnação ao feito fiscal, tendo o julgador monocrático decidido pela procedência, restando comprovada que a empresa adquiriu mercadorias sem a devida documentação fiscal, tendo como dispositivo violado o art.138 do RICMS e penalidade inserta no art. 123, III, "A" da Lei 12.670/96.

Razão da decisão lhe desfavorável o contribuinte interpõe tempestivo Recurso Ordinário em que resumidamente consigna:

- a) Nulidade por erro na tipificação legal da infração e erro por preenchimento de dados dos corresponsáveis, dado que o auditor tipificou erroneamente a fundamentação legal no Auto de Infração, citando como disposto legal infringido o Artigo 139 do RICMS que trata da obrigatoriedade de emissão de Notas Fiscais para aqueles que são destinatários de Mercadorias;

- b) Que metodologia utilizada pelo nobre auditor é de levantamento quantitativo, ou seja, a quantidade de itens de mercadorias com base nos arquivos magnéticos apresentados pela recorrente do decorrer do procedimento fiscal, sendo que o conteúdo desses arquivos referentes a mercadorias constantes em Notas Fiscais que estejam lançadas nos referidos arquivos, conforme o layout estabelecido na legislação;
- c) Que tais mercadorias constam nos referidos arquivos informados com suas respectivas notas fiscais, e o próprio auditor confirma isso ao intimar o contribuinte através do termo de intimação Fiscal nº 2016.16897 para que se posicione acerca das "Notas Fiscais" anexas ao referido termo. Como pois segundo o mesmo, ao encontrar suposta diferença nos itens de mercadorias, atribui a essa diferença, infração por aquisição sem emissão de notas fiscais, quando o mesmo relacionou tais Notas Fiscais para que o contribuinte se posicionasse?;
- d) Que o Nobre Julgador de 1ª Instancia incorre no mesmo que o auditor incorreu, não observando que a Autuação se refere a falta de Emissão de Nota Fiscal que acoberte as Transações e a tipificação refere-se a Arquivos que só podem ser gerados com o detalhamento dos documentos fiscais emitidos, ou seja, se essa divergência refere-se a compra de mercadorias sem Nota Fiscal, como a empresa geraria esses arquivos pois segundo a infração apontada pelo Fiscal autuante, não existem notas fiscais para acobertar as operações da divergência supostamente apontadas pela autoridade fiscal durante a fiscalização?;
- e) Que em momento algum, o Auditor autuante menciona que as divergências apontadas se referem a notas fiscais não escrituradas;
- f) Que a divergência se refere a transações de botijões isentos de ICMS e não a produtos comercializados, pois a atividade da empresa é de venda exclusiva de Gás Liquefeito de Petróleo, adquiridos através de Distribuidora autorizada, não tendo portando como adquirir esses produtos, sem a conseqüente nota fiscal;
- g) Que o Nobre Julgador Ignorou o fato de que os arquivos detalhados pelo Auditor no Auto de Infração referem-se aos arquivos apresentados durante o procedimento fiscal em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, e que segundo o Layout especificado no diploma legal, esses arquivos são gerados com base nos documentos fiscais e em seus respectivos itens, como pois esses arquivos são usados para embasar auto de infração por falta de nota fiscal?;
- h) Ao final, requer nulidade pela ocorrência de erros formais insanáveis com conseqüente tipificação incorreta à conduta descrita no Auto de Infração e a realidade fática da empresa, alternativamente pugna pela improcedência do feito fiscal.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência do feito fiscal conforme a decisão singular, inicialmente opinando que o julgador singular examinou e analisou os argumentos de defesa da autuada, se pronunciando de acordo com seu livre convencimento e de forma fundamentada emitiu seu voto.

Continua sua manifestação aludindo que não deve prosperar o pedido de nulidade por erro de tipificação que o levantamento de estoque baseia-se em metodologia legalmente válida, posto que prevista no caput do artigo 92 da Lei nº12.670/96, onde são levados em consideração os valores dos estoques inicial e final, compras e vendas ocorridas em exercício fechado. Opina, ainda, que não há como prosperar o argumento da parte de que não há conexão entre o procedimento da Auditoria Fiscal e a realidade dos fatos, ou de que a infração não estar devidamente tipificada, visto que o artigo 139 do Decreto nº24.569/97 prevê a obrigatoriedade do remetente na emissão de documentos fiscais e do destinatário da mercadoria/bens, que é a empresa autuada, exigir documentos fiscais com todos os requisitos legais daquele que deva emití-lo, sendo que o levantamento realizado detectou que o contribuinte recebeu, adquiriu mercadorias/bens sem a devida documentação, razão pela qual pode ser detectada a omissão nas entradas, ressaltando que qualquer mercadoria ou bem que ingressar no estabelecimento do contribuinte deverá ser feito mediante a devida documentação fiscal, independentemente do recolhimento da mesma, ou seja, se isenta, não tributada, ou normal. Ao final, aduz que caberia a recorrente apresentar erros ou falhas no levantamento realizado pela Fiscalização, a fim de afastar o ilícito detectado, porém não o fez e desta forma se manifestou pela procedência do feito.

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

Em apertada síntese, é o que se relata.



## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se a presente acusação fiscal de omissão de entradas no mês de fevereiro no montante de R\$41.221,29. (quarenta e um mil, duzentos e vinte um reais e vinte e nove centavos) no exercício de 2011, resultante de levantamento físico de estoque consignado em relatório totalizador, cobrando-se em razão da infração praticada multa de 30% (trinta por cento).

Antes de se adentrar na questão meritória convém delinear sobre a preliminar de nulidade aventada pela recorrente por erro na tipificação legal da infração, posto o auditor ter tipificado erroneamente a fundamentação legal no auto de Infração, citando como disposto legal infringido o Artigo 139 do RICMS.

De pronto, diga-se, que tal preliminar não pode prosperar.

Convém esclarecer que a entrada de mercadorias no estabelecimento do adquirente amparada em documentos fiscais pertinentes, conduz a duas obrigações de fazer, quais sejam, a de dar entrada nas mercadorias adquiridas em seus estoques realizando-se a classificação fiscal da referida operação e, sem segundo momento, o de efetuar a escrituração da nota fiscal atinente a operação de entrada. Assim considerado, da recepção de mercadorias sem os devidos documentos fiscais, razão de prática omissiva, defluem duas condutas ilícitas sob o ponto de vista fiscal ensejadas pela aquisição de produtos sem documentos fiscais, por conseguinte a de não se adentrar fiscal e contabilmente em seus estoques e a de não estocagem das mercadorias que deram entrada desacompanhada de documento fiscal próprio.

Nessa linha de ideias, diga-se, ainda, que em casos que tais, reside obrigação da empresa adquirente na exigência de documentos fiscais quando de entradas desprovidas, e a de emissão de documento fiscal para dar guarida legal a operação anterior que fora desacompanhada do citado documento fiscal, nos termos dos arts. 139 e 182, I do RICMS, daí que se conforma irretocável a tipificação de tais dispositivos como infringidos, porquanto ali se encarta a previsão material de observância pelo contribuinte, e quando de seu descumprimento, pela prática de conduta diversa ao previsto em tais dispositivos legais, resulta em violação a seus ditames de sorte a conduzir reprimenda sancionatória. Assim posto, evidencia-se na autuação observância ao comando prescrito no art. 41, §2º, do Decreto nº 32.885/2018.

De outra forma, mesmo que se resultasse compreensão de erro na tipificação realizada pela autoridade fiscal, é pacífico que o ato da tipificação levada a efeito pelo auditor do fisco se qualifica tão somente a título sugestivo em face de sua compreensão dos fatos tidos como infratores, cabendo a autoridade julgadora, nos termos do caput e § 7º do art. 84 da Lei 15.614/14, fazer o reenquadramento, se e quando necessário, de sorte que tal imprecisão – o que não ocorreu no caso em tablado – não levaria a decretação de nulidade do feito fiscal.

No que concerne ao argumento ainda de nulidade em face de corresponsabilização dos sócios no presente litígio, observa-se de fato e de direito que a relação jurídica instaurada no presente lançamento de ofício se deu em face da pessoa jurídica, posto que fora esta o sujeito passivo autuado, daí que não há de se falar em possibilidade de responsabilidade dos sócios dado que os mesmos não compõem o polo passivo da autuação e sequer foram intimados nesse sentido, não sendo, portanto, atraídos à relação jurídica instaurada no presente feito. Assim, pois, a menção constante dos sócios nas informações complementares se justifica com o fito de se aquilatar os poderes constituídos àqueles em contrato social ou estatuto para deferimento de mandatos (procuração), autorizações para atuação de seus representantes jurídicos ou funcionários nos feitos judiciais ou administrativo-fiscais, ou mesmo pelos citados sócios de aposição de assinaturas em ciência do lançamento de ofício efetuado. Nessa senda, não acolho o pedido encetado pela parte defendente de nulidade, porquanto os citados sócios da empresa autuada não compõem o polo passivo do presente litígio tributário.

Afastadas as preliminares, passa-se a análise do mérito.

Não pairam dúvidas, da leitura do teor da acusação fiscal corporificada no auto de infração e em suas razões da autuação – informação complementar, de que a conduta ilícita imputada à recorrente fora de omissão de entrada/ entrada de mercadorias desacompanhas de documento fiscal, em nada descrevendo infração outra, tal e qual falta de escrituração de documento fiscal como alega a recorrente.

Assim considerado, convém ressaltar que a técnica empregada pelos auditores constitui metodologia fiscal das mais utilizadas com o fito de se verificar saídas ou entradas de mercadorias desprovidas de notas fiscais e é fartamente de reconhecida eficácia, corroborada por inúmeras decisões exaradas nas câmaras de julgamentos do Contencioso Administrativo Tributário do Ceará. Tal metodologia encontra amparo nos termos do caput art. 827 do RICMS, o qual reproduz idêntico comando disposto no art. 92 da Lei 12.670/96. 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.

Na auditoria de movimentação quantitativa de estoque, se torna curial, premente e obrigatória a igualdade ínsita à equação de equilíbrio dos estoques:  $E_i$  (estoque inicial) + E (entradas) =  $E_f$  (estoque final) + S (saídas), de sorte que qualquer desequilíbrio, na citada equação, verificada no levantamento fiscal

ensejará a saída de mercadorias sem nota fiscal ou a entrada de mercadorias sem nota fiscal, conforme a situação averiguada, o qual no presente caso se cingiu em entradas de mercadorias sem nota fiscal (omissão de entradas). Diga-se, ademais, que tais dados que compõem o levantamento foram extraídos dos arquivos magnéticos enviados ao fisco, conjuntamente e conferidos com os devidos documentos fiscais de entradas, saídas e inventários.

Observa-se da argumentação trazida pela recorrente que esta não trouxe contraprova alguma que pudesse inquirir de invalidade o levantamento fiscal realizado, fixando-se nesse sentido pontos controversos. As razões meritórias do recurso se cingiu em aspectos genéricos de improcedência da autuação em nada contrapondo, com base em provas, falhas, erros tidos na auditoria de movimentação de estoque realizada. Colhe-se, ademais, da autuação os elementos necessários que lastreiam o lançamento fiscal evidenciando quais as mercadorias que foram objeto de entrada desprovida de documentação fiscal, não tendo a recorrente enfeixado aos autos nada que descaracterizasse tal omissão apontada.

Com efeito, no mérito tenho que a conduta infratora restou cometida, de sorte a indicar apta e suficiente caracterização do ilícito apontado na peça acusatória fiscal por violação aos arts. 139 e 182, I do RICMS, aplicando-se a penalidade ínsita no art. 123, III, A da Lei 12.670/96.

Do exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento para que se mantenha a decisão singular de **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal nos termos deste voto.

**É como voto.**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

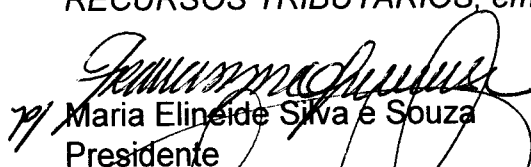
Multa: R\$ 12.366,38

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: F E VERAS LEITÃO COM.GÁS LTDA – CGF 06280585-1 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: **1. Com relação a preliminar de nulidade suscitada por erro na tipificação legal** – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que a autuada se defende dos fatos que serviram de fundamento para a autuação e não dos dispositivos legais elencados, conforme art. 41, §2º, do Decreto nº 32.885/2018. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.


SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 03 de 2020

  
Maria Elineide Silva e Souza  
Presidente

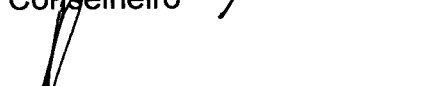
  
Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro


  
Carlos Raimundo Rebouças Gondim  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Em 16/03/2020

  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
José Alexandre Goiana de Andrade  
Conselheiro