



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 88 /2020  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
SESSÃO ORDINÁRIA DE: 29 /01/2020 ( 3ª SESSÃO)  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2392/2018 AI Nº 201804112  
RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: MARCO AURÉLIO C. DA CRUZ  
MATRÍCULA: 497691-1-3  
CONS.RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. TRIBUTAÇÃO NORMAL.** Preliminar de nulidade do julgamento singular, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, sob a alegação de que não foi analisado o pedido de perícia, afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o pedido de perícia foi feito de forma genérica, sem fundamentação, nem indicação de pontos controversos a serem verificados, não observando o que determina o art.84, II, § único, do Decreto nº 32.884/2014. No mérito, confirmada a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos desse voto e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.** Caracterizada a infração. Ecloração do Fato Gerador. **Fundamentação legal:** Arts.127,871,874,877 do Dec. nº 24.569/97. **Penalidade:** Art.123, III, "s" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA.REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO.LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES.**

## RELATÓRIO:

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: Omissão de entradas de mercadorias decorrente de Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias. Conforme análise do Levantamento Quantitativo de Estoques, constatamos que a empresa adquiriu mercadorias sujeitas ao Regime Normal de Tributação, no montante de R\$402.012,40, no período de 01/2015 a 12/2015, sem o documento fiscal correspondente.

O Auto de Infração foi lavrado em data de 27/03/2016, na Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos/ Núcleo Setorial de Produtos Farmacêuticos. Período da infração: 01/2015 a 12/2015.

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o Art.123, III, "s", da Lei nº12.670/96 modificado pela Lei nº 16.258/2017.

O crédito tributário foi constituído por:

<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>R\$ 402.012,40</b>
MULTA (30%)	R\$ 120.603,72
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 120.603,72</b>

Às fls.4 a 7 os autuantes acrescentam várias informações ao feito fiscal.

Às fls.17 a 18 a empresa apresenta impugnação arguindo, em linhas gerais, o seguinte:

- **Da invalidade material do lançamento:** Que não comprou e nem compra mercadorias sem o respectivo documento fiscal. Que a presente ação fiscal decorre de grandes equívocos cometidos pelos fiscais autuantes na elaboração de relatórios de omissão de compras, não refletindo a real situação da empresa. Que não se sabe quais foram os valores dos estoques (inicial e final) que o fiscal partiu para considerar que a impugnante teria comprado mercadoria sem emissão de documento fiscal. Que não pode prevalecer uma autuação que teve como base relatórios imprestáveis, que não correspondem com a realidade.
- **Dos pedidos:** A realização de perícia técnica e a improcedência do auto de infração por ser de mais inteira Justiça.

O julgador de 1ª instância, fls. 29 a 31, decidiu pela procedência arguindo que a impugnação não identifica objetivamente qualquer equívoco, eventualmente, havido

que possa contrariar o resultado do levantamento fiscal. Em que pese, a alegação das ausências dos estoques, nada consta que demonstre as efetivas existências destes.

Inconformada com o julgamento monocrático a empresa ingressa com Recurso Ordinário com os seguintes argumentos:

**-Do cerceamento ao direito de defesa da recorrente:** Que a decisão recorrida viola flagrantemente o direito de defesa da recorrente, sendo, nesse ponto, nula de pleno direito.

-Que pediu a realização de perícia técnica contábil com a qual poderia facilmente provar que não houve qualquer omissão de entrada no presente caso. Que o pedido de perícia não foi apreciado com base no singelo argumento de que a recorrente não teria informado o seu inventário inicial e final.

-Que é dever do fisco determinar a realização da perícia, pois o tributo é devido nos termos da Lei e não em razão de meros erros que o contribuinte possa ou venha a cometer no exercício de suas atividades.

-Que ao negar a recorrente o direito de provar, mediante perícia técnica contábil, que não omitiu qualquer entrada, não há dúvida de que o julgador singular violou flagrantemente o seu direito de defesa, sendo a decisão recorrida nula de pleno direito.

**Da invalidade material do lançamento fiscal:** Que o julgador singular impediu a recorrente de provar as suas alegações e entendeu que a cobrança seria válida mesmo diante da não consideração dos estoques inicial e final da recorrente. Que a autuação deve ser julgada improcedente quando desconsiderada pela fiscalização, o valor inicial e final do estoque do contribuinte.

**Dos pedidos:** Requer a anulação da decisão recorrida, na parte em que manteve a exigência em causa, e converter o julgamento em diligência, para que seja realizada perícia contábil, com o objetivo de examinar os estoques inicial e final de 2015 da recorrente, o que pode ser feito através do exame de toda a sua escrita contábil e fiscal, para que fique provado que a recorrente não omitiu qualquer entrada; Julgar improcedente a cobrança do imposto em questão com o conseqüente arquivamento do processo.

Às fls.55 a 56, a Assessora Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, a fim de que fosse confirmada a decisão proferida na Instância Singular, que foi pela Procedência do lançamento.

Eis, em linhas gerais, o relatório.

#### **VOTO:**

Na autuação inicial, o fisco diz, textualmente: omissão de entradas de mercadorias decorrente de Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias. Conforme análise do Levantamento Quantitativo de Estoques, constatamos que a empresa adquiriu mercadorias sujeitas ao Regime Normal de Tributação, no montante de R\$

RESOLUÇÃO Nº

4

PROC. Nº 1/2392/2018

RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA

402.012,40, no período de 01/2015 a 12/2015, sem o documento fiscal correspondente.

## **DA EFETIVA APRECIÇÃO DAS QUESTÕES TRAZIDAS A LUME PELA RECORRENTE.**

Esclarecemos, preliminarmente, que as argumentações trazidas pela empresa foram examinadas, analisadas pela câmara e foram suficientes para embasar essa decisão monocrática. Demos prevalência às provas e aos fundamentos que levaram a efetiva formação do nosso convencimento. As questões que efetivamente definiram a causa!

Manifestamo-nos sobre as questões pertinentes a *litis contestatio* e estamos fundamentando nossa decisão de acordo com os fatos examinados, averiguados conjuntamente com a legislação tributária.

O direito ao contraditório, ampla defesa do autuado e o devido processo legal foram devidamente assegurados. Atendemos ao preceituado no artigo 33 do Dec. nº 25.468/99. Externamos os fundamentos normativos e fáticos seguidos das razões técnicas e jurídicas. Assim, entendemos que motivamos o *decisum* com a aplicação da lei ao caso concreto, assegurando, assim, o que postula o Princípio da Motivação que determina que a administração deverá justificar seus atos, apresentando as razões que o fizeram decidir sobre os fatos com a observância da legalidade.

Neste sentido, ensina Maria Sylvia Zanella Di Pietro, “que a motivação é a exposição dos motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram.” Fizemos literalmente essa demonstração!

Para Celso Antônio Bandeira de Melo, “em algumas hipóteses de atos vinculados, isto é, naqueles que há aplicação quase automática da lei, por não existir campo para interferência de juízos subjetivos do administrador, a simples menção do fato e da regra de Direito aplicada pode ser suficiente, por estar implícita a motivação. Todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado depende de atirada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada.” (Mello, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo – 15. ed. – São Paulo: Malheiros, 2002. p. 102)

### **PRELIMINARMENTE:**

A recorrente argumentou, em Recurso Ordinário, que foi cerceada em seu direito de defesa. Que pediu a realização de perícia técnica contábil com a qual poderia facilmente provar que não houve qualquer omissão de entrada no presente caso. Que ao negar a recorrente o direito de provar, mediante perícia técnica contábil, que não omitiu qualquer entrada, não há dúvida de que o julgador singular violou

flagrantemente o seu direito de defesa, sendo a decisão recorrida nula de pleno direito. Ocorre que, o julgador monocrático agiu acertadamente, vez que, a empresa não identificou qual o equívoco ocorrido que pudesse contrariar o resultado do levantamento fiscal.

O que observamos foi um protesto genérico de provas, na peça impugnatória.

Usualmente alguns jargões e/ou pedidos são utilizados no Judiciário e transportados para o Processo Administrativo Tributário, tais como:

**“Protesta provar a sua versão dos fatos por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente a juntada posterior de documentos, ouvida de testemunhas e perícia técnica. Tudo de logo requerido”.**

A questão genérica no presente processo foi o pedido de perícia, vez que, não temos depoimentos pessoais, oitiva de testemunhas, daí o indeferimento do pedido de perícia em ambas as instâncias.

O Decreto nº 32.885/2018 determina, peremptoriamente, que quando requerida à prova pericial, o pedido de perícia ou de diligência deverá ser fundamentado e indicar: o motivo que o justifique; os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso; os quesitos necessários à elucidação dos fatos e a identificação do assistente técnico, quando indicado, procedimento não adotado pela empresa.

Ao contribuinte cabe o ônus de impugnar com especificidade os pontos que entende controversos e relevantes e não ao julgador. Destaque-se que, não houve nenhuma formulação de quesitos, nem no Instrumento Impugnatório ou Recurso Ordinário.

Esclareça-se que o poder instrutório da autoridade julgadora não pode suprir as deficiências de provas, sua atuação não pode invadir o campo do exercício das provas das partes, a quem incubem trazê-las aos autos.

Portanto, não basta à alegação, por si só, dos fatos; na maioria das vezes, para que uma pessoa tenha o seu direito reconhecido, necessário se faz a demonstração efetiva, através de elementos capazes, de que o fato narrado não corresponda a realidade.

Foi assegurado ao contribuinte o direito pleno de defesa, no entanto, o mesmo nada contraproduziu ou trouxe aos autos como meio de prova.

Logo, não houve cerceamento ao direito de defesa, violação de direitos como arguiu a recorrente. Infundados os argumentos expostos pela parte.

RESOLUÇÃO Nº  
PROC. Nº 1/2392/2018  
RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA

6

Assim sendo, caberia a recorrente trazer aos autos elementos suficientes e demonstrar os fatos em que embasava o seu direito e, conseqüentemente, proporcionar ao Juízo a certeza necessária sobre a ocorrência do fato gerador do direito da parte.

#### **NO MÉRITO:**

A empresa suscitou argumentos que esta Câmara analisou e entendeu que os mesmos não possuíam o condão de desconstituir o lançamento tributário.

Inquestionavelmente, as mercadorias, objeto da lide, não poderiam ter sido adquiridas sem o devido documento fiscal, o que ocasiona, como de fato ocasionou infração à legislação estadual.

#### **DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA/FATO GERADOR**

É de bom alvitre relembramos que quando da ocorrência de um fato previsto em lei surge o fato gerador que consoante art.114 do CTN, "é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".

E que caracterizada a hipótese de incidência pela ocorrência do fato gerador surge a Obrigação Tributária que consiste no vínculo jurídico por força do qual o indivíduo se sujeita a ter contra ele feito um lançamento tributário.

" A Obrigação Tributária, vale dizer, o poder jurídico de criar o crédito tributário, não é afetada por qualquer circunstância capaz de modificar o crédito tributário, sua extensão, seus efeitos, ou as garantias e privilégios a ele atribuídos, ou excluir sua exigibilidade". (Art.140 CTN)

#### **LANÇAMENTO**

No tocante ao lançamento a visão de ZELMO DENARI, em seu livro Curso de Direito Tributário, p.157, " O lançamento tem como função principal a de apurar, para a administração todos os elementos constitutivos da Obrigação Tributária".

Sob a ótica do ilustre tributarista HUGO DE BRITO MACHADO o lançamento é ...." O procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar o montante do crédito tributário, aplicando se for o caso a penalidade cabível."

Tomando conhecimento do fator gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário".

## **DO PROCEDIMENTO FISCAL/RECURSO ORDINÁRIO**

A recorrente alegou que “a ação fiscal decorreu de grandes equívocos cometidos pelos fiscais autuantes na elaboração de relatórios de omissão de compras, não refletindo a real situação da empresa e que não se sabe quais foram os valores dos estoques (inicial e final), que o fiscal partiu para considerar que a empresa teria comprado mercadoria sem emissão de documento fiscal. Que a autuação deveria ser julgada improcedente quando desconsiderada pela fiscalização, o valor inicial e final do estoque do contribuinte”.

Ocorre que, consoante informação fiscal, o contribuinte fora intimado a justificar as possíveis divergências detectadas no levantamento de estoques, realizado através da análise do SPED. No entanto, o contribuinte enviou os inventários inicial e final sem movimentação.

Eis, o cerne, da questão! Os inventários informados pelo contribuinte ao Fisco, por meio da EFD, foram zeros, conforme se constatou às fls. 53, bem como, no CD às fls.10. Assim, o agente fiscal importou os arquivos do IDEA e exportou para o ACESS onde foram realizados testes justamente com os documentos fiscais.

Deste modo, foi identificado que a recorrente recebeu no decorrer do ano de 2015, diversos itens, sem a respectiva documentação fiscal que acobertasse a transação. As entradas ocorreram sem notas fiscais. Logicamente, não há possibilidade de efetuar saídas sem que antes tenham ocorrido as entradas.

### **A OMISSÃO DE ENTRADAS**

Em rápidas pinceladas, relembramos que o ICMS é o imposto que tem como fato gerador a operações de circulação de mercadorias e que a Omissão de Entradas demonstra que ocorreu a falta da emissão do documento fiscal correspondente à aquisição das mercadorias e que os destinatários das mercadorias não exigiram tais documentos daqueles que deveriam emití-los.

Como trata de operação referente à circulação de mercadorias, o procedimento natural para detectar a omissão de entradas é o levantamento de estoques, que deverá ser feito partindo do estoque inicial registrado no Livro Registro de Inventário, acrescido das aquisições realizadas do período analisado e deduzidas as saídas promovidas no mesmo do período; o saldo desta movimentação deverá ser confrontado com o saldo final escriturado no Livro Registro de Inventário, onde a diferença, caso negativa (saldo da movimentação menor do que o saldo escriturado no Livro Registro de Inventário), pode-se concluir que as mercadorias foram adquiridas sem documento fiscal ou que este (documento fiscal) não foi registrado nos livros fiscais, nestes casos cabe a presunção de que as mercadorias foram adquiridas com recursos não declarados, transferindo ao sujeito passivo a obrigação de provar o contrário (inversão do ônus da prova).

RESOLUÇÃO Nº  
PROC.º 1/2392/2018  
RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA

8

A Omissão de Entradas pode ser determinada através do movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período o qual é apurado através de levantamento fiscal.

Assim, o fundamento legal que respaldou o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, adveio de dispositivos da própria legislação tributária de regência, qual seja o caput do art. 827 do Dec.24.569/97 que assim preceitua, "in verbis":

**"ART.827- O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário de mercadorias e a identificação de outros elementos informativos".**

Depreende-se da inteligência do dispositivo legal supramencionado que o levantamento está claramente consolidado na legislação estadual. Assim, através dos relatórios ficam elucidados os registros dos fatos e elementos mediante levantamento realizado.

Portanto, não há como deixar de imputar a recorrente o ilícito tributário, vez que, as normas de Direito Tributário orientam-se sempre no sentido de atingir as determinações das relações que disciplinam.

#### **DA PENALIDADE**

Logo, a penalidade aplicável ao caso é a do Art.123 da Lei nº 12.670/96 onde foi acrescentada a alínea "s" da Lei nº 16.258/2017, observando que em termos percentuais não houve qualquer alteração do Art.123, III, "a" da Lei nº 12.670/96 para a inserta no Art.123, III, "s" da Lei nº 16.258/2017, abaixo transcrito:

#### **NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 16.258/2017**

**Art.123 -**

**III - ...**

**s) omissão de entradas de mercadorias decorrente de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor das entradas omitidas.**

## DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário foi constituído por:

<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>R\$ 402.012,40</b>
MULTA (30%)	R\$ 120.603,72
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 120.603,72</b>

Portanto, todos os direitos foram assegurados ao contribuinte e suas alegações não desconstituíram o lançamento tributário.

### VOTO:

Diante do exposto, **VOTO** no sentido de conhecer do **RECURSO ORDINÁRIO**, deliberando sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1.** Com relação à preliminar de nulidade do julgamento singular, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, sob a alegação de que não foi analisado o pedido de perícia, afastando tendo em vista que o pedido de perícia foi feito de forma genérica, sem fundamentação, nem indicação de pontos controversos a serem verificados, não observando o que determina o art.84, II, § único, do Decreto nº 32.884/2014. **2. No mérito**, nego provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos desse voto e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

### DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **ÓTICA MARIZ LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**.

**RESOLVEM**, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr Francisco José de Oliveira Silva, por unanimidade de votos, conhecer do **RECURSO ORDINÁRIO**, para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1.** Com relação à preliminar de nulidade do julgamento singular, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, sob a alegação de que não foi analisado o pedido de perícia – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o pedido de perícia foi feito de forma genérica, sem fundamentação, nem indicação de pontos controversos a serem verificados, não observando o que determina o art.84, II, § único, do Decreto nº

RESOLUÇÃO Nº  
PROC. Nº 1/2392/2018  
RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA

10

32.884/2014. **2. 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 da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se a ausência do representante legal da recorrente, Dr. Ítalo Farias Pontes, apesar de regularmente intimado para sustentação oral, conforme solicitado nos autos.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 09 de 2020.

MARIA ELINEIDE SILVA Assinado de forma digital por MARIA  
ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387  
E SOUZA:25954237387 Dados: 2020.09.28 13:18:05 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
**PRESIDENTE**

Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

**CONSELHEIRO(A)S:**

Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
Conselheira Relatora

Marcus Mota de Paula Cavalcante  
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

José Alexandre Goiana de Andrade  
Conselheiro

ELIANE VIANA Assinado de forma digital  
por ELIANE VIANA  
RESPLANDE:322 RESPLANDE:32204620300  
04620300 Dados: 2020.09.14 20:18:51  
-03'00'