



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 123 /2021

12ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
DE 11/03/2021

PROCESSO Nº 1/778/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201818364-2

RECORRENTE: FIBRA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E  
TRANSPORTE EIRELI.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE ENTRADA. Sistema de Levantamento de Estoque – SLE. Mercadorias sujeitas a Substituição Tributária. Exercício 2014 e 2015. Artigos Infringidos: 139 do Dec. n. 24.569/97. Aplicação do art. 460 do CPC. Penalidade prevista no Art. 123, I “c” da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003. Auto de Infração julgado Procedente em 1ª Instância. Recurso Ordinário Improvido. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE ENTRADA. Sistema de Levantamento de Estoque – SLE. Mercadorias sujeitas a Substituição Tributária. Procedente.

01 - RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado, por falta de recolhimento em virtude do contribuinte em epígrafe realizar operações de entrada de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal no montante de R\$ 240.839,13 (duzentos e quarenta mil oitocentos e trinta e nove reais e treze centavos). Infração constata por meio do Levantamento Quantitativo de Estoque durante os exercícios de 2014 e 2015. Conforme informação complementar. Considerado infringido os arts. 73 e 74 do Dec. n. 24.569/97, pelo agente do fisco, o que gerou a aplicação da penalidade gizada no art. 123 I c da lei 12.670/96 alterada pela lei 13.418/2003.

**Demonstrativo do Crédito Tributário  
(R\$)**

Base de Cálculo	240.839,13
-----------------	------------



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

ICMS	40.942,65
Multa	40.942,65
<b>TOTAL</b>	<b>81.885,30</b>

Informa o agente do fisco na informação complementar ao auto de infração que após análise dos livros e documentos fiscais e contábeis bem como realizar Levantamento de Estoque em que foram consideradas as notas fiscais de entrada e saída entregues ao Fisco bem como os estoques inicial e final, constatou que o contribuinte fiscalizado recebeu mercadoria sem a devida cobertura de notas fiscais no período fiscalizado, ocasionando falta de recolhimento do ICMS substituição Tributária.

O procedimento adotado para realização da auditoria e a consequente comprovação da infração tributária praticada pelo contribuinte encontra amparo no art. 92 § 8º inciso II da Lei 12.670/96.

A firma fiscalizada descumpriu o art. 139 do Dec. N. 24.569/97.

A infração – falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária – recai a penalidade inserta no art. 123 inc. I alínea “c” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/2003.

Exados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03/06); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.07112 (fl. 07), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.08499 (fl. 08), Termo de Intimação nº 2018.09074 (fl. 09); Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.14572 (fl. 10), CD contendo as planilhas comprovando a infração descrita na exórdia, Entrega de AI/Documentos – de forma pessoal (fl. 10).

Intificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando que a autoridade fiscalizadora incorreu em flagrante erro ao entender pelo recebimento de mercadorias sem documentação fiscal, pois a empresa ora atuada, nunca adquiriu qualquer mercadoria que estivesse desacompanhada de documento fiscal.

Da realidade dos fatos. Ausência de entrada de mercadoria sem nota fiscal. Notas de entrada evidentemente relacionadas no SIGET da SEFAZ/CE. Equívoco quanto aos códigos de entrada. Ausência de fator de conversão. Ausência de informação essencial ao exercício do direito de defesa do contribuinte. Nulidade do auto de infração.

Pela natureza dos produtos comercializados, muitas vezes as aquisições ocorrem em toneladas, fardos ou sacas e as saídas, tendo em vista que o produto passa por um processo de novo ensacamento para venda ao consumidor final, sempre em quilos, não tendo a autoridade fiscalizadora obtido o cuidado de realizar a devida conversão ao contabilizar o volume de cada produto em seu demonstrativo.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Exemplifica às fls. 29 dos autos produtos que o agente utilizou quilos como unidade de medida, não constando na referida planilha qual teria sido o volume de cada produto, muito menos se foi aplicado algum tipo de fator de conversão correspondente (tonelada para quilo, saca para quilo ou fardo para quilo).

Salienta que a quantidade de quilos contida em um fardo de um determinado produto é diferente do fardo de outro produto. Não se sabe nem qual é o produto objeto desta autuação.

A empresa autuada adquire as mercadorias de vários estados, a depender do estado de origem é utilizado um determinado código na nota fiscal, enquanto que noutra é um código distinto, muitas vezes a saída ocorre mediante a utilização de apenas um desses códigos, o que muitas vezes gera equívocos na análise por parte do agente de fiscalização, que muitas vezes se limita a analisar apenas as notas fiscais de saída.

Tais erros do agente do fisco prejudicam o exercício do direito de defesa do contribuinte, omissões estas que foram apontadas que contrariam o disposto no art. 41§ 2º do Dec. N. 32.885/2018.

O levantamento realizado pelo fiscal é completamente superficial, pois não relaciona as notas fiscais de entrada e nem tampouco as de saída para apresentar as respectivas diferenças, fazendo constar em seu demonstrativo apenas a informação de que teria utilizado a unidade de medida quilo e um montante de reais cujo volume de cada produto se absolutamente desconhece.

O agente fiscal quando acusa tem que deixar claro qual foi a infração apontada, bem como juntar todos os documentos necessários para provar tal acusação. No presente caso resta dúvida em relação a divergência apontada e, assim, há violação ao art. 33 XI do Dec. N. 25.468/99. Colaciona decisão em sua defesa.

A acusação é ainda mais absurda em razão de todas as notas fiscais de entrada estarem devidamente registradas no SIGET.

Ad argumentandum. Do levantamento contábil realizado pela empresa. Inexistência do volume apontado pelo agente de fiscalização. Divergência nos quantitativos. Da escrituração das notas fiscais de entrada na ECD e SPED-FISCAL. Aplicação da penalidade do art. 123 VIII L da Lei 10.670/96.

A planilha realizada pelo agente de fiscalização em momento algum demonstra qual foi a metodologia utilizada no que diz respeito ao volume de cada produto, sendo que parte um uma premissa equivocada, pois unifica produtos que essencialmente são distintos, haja vista os vários tipos de um mesmo produto.

O agente também não demonstra como unificou e se de fato unificou os códigos das mercadorias, nem tampouco colocou o valor unitário de cada produto por ocasião de sua entrada no estabelecimento da empresa autuada.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento**

As notas fiscais encontram-se devidamente escrituradas na EFD, ECD e informadas no SPED-Fiscal o que demonstra que a penalidade aplicada pelo agente foi incorreta, na medida em que não se tem entrada de mercadoria sem documento fiscal, mas sim eventual divergência nas informações apresentadas.

Em momento algum houve notas encontram-se escrituradas na Fiscal fato que configura suposta s 12.670/96 e não a que foi aplicada

Ad Argumentandu. Princíp penalidade mais benéfica ao contri da Lei 12.670/96 c/c art. 112 do CT

Da suspensão da exigibil 15.614/2014 c/c art. 151 III do CTN

Do pedido de perícia em no fls. 56/57 dos autos e o Sr. Clovis N

Por fim, requer a suspensão 206 do CTN; Seja declarado a nuli entendimento requer a aplicação da alternadamente a do art. 126 § único

A Julgadora de 1ª Instânc decisão assim ementada:

EMEN  
que ver  
de entr  
tributár  
meio d  
Feito fi  
Dec. n.  
“c” da l

**EMENTA: ICMS.**  
**INFORMAÇÕES EM**  
**ELETRÔNICOS OU NESSES D**  
**DADOS DIVERGENTES DOS CO**  
**NOS DOCUMENTOS FISCAIS. DEC**  
**INOCORRÊNCIA. O contribuinte**  
**SPED FISCAL com informações div**  
**operações de entradas, conforme levant**  
**pelo Laboratório Fiscal. Infringência a**  
**289, 299, 300 e 308 do Dec. 24.56**  
**Penalidade imposta no art. 123, VIII,**  
**12.670/96, com nova redação dada**  
**16.258/2017. DEFESA TEMPESTIVA**  
**INFRAÇÃO JULGADO PROCEDEN**

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:

Da análise das peças componentes do processo, verificou-se em grau de preliminar que os pressupostos processuais estão todos validos, porquanto, o lançamento fiscal foi efetuado de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

acordo com o disposto no artigo 142 do CTN, uma vez que verificou a ocorrência do fato gerador, determinou-se a matéria tributável, calculou-se o montante devido a ser lançado no auto de infração e propôs-se a penalidade cabível.

O dispositivo infringido faz nexos com o lançamento do crédito tributário, razão pela qual rejeita a preliminar de nulidade suscitada pela defendente.

O método utilizado no levantamento fiscal se encontra previsto no artigo 827 do Dec. N. 24.569/97.

E relação ao pedido de perícia, indefere com base no que dispõe o art. 97 inc. I da Lei n. 15.614 de 29 de maio de 2014, uma vez que a impugnante o fez de forma genérica, não trouxe aos autos provas de que determinadas notas fiscais não foram incluídas no processo ou foram incluídas em duplicidade, equívocos quanto aos valores de inventários, etc.

Em relação ao argumento da autuada de que não se pode saber a metodologia utilizada pelo agente do fisco. Na medida em que não se sabe se houve conversão de medida toneladas e fardos para unidade de medida “quilo”.

Transcreve às fls. 187/188 dos autos, parte do trabalho efetuado pelo agente do fisco inserido no CD, que ampara a presente acusação, para realização do Levantamento de Estoque.

Rejeita após análise das conversões e junções realizadas pelo fiscal estão devidamente esclarecidas e que não se pode questionar o trabalho do fisco em razão da forma desorganizada de trabalho por parte da empresa e, assim rejeita a nulidade suscitada pela autuada.

Quanto ao mérito, verifica-se que a empresa está sendo acusada de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária em razão de adquirir mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária sem os competentes documentos fiscais.

Tal fato constitui infringência a legislação de regência logo, deve ser confirmada a autuação uma vez que flagrante violação aos artigos 73, 431 e 437 do Dec. N. 24.569/97.

Julga Procedente a acusação mantendo a penalidade aplicada pelo autuante prevista no art. 123 I e II da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/2003.

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou, nos termos da nossa legislação processual, tempestivo Recurso Ordinário, alegando as mesmas razões constantes na impugnação e pugnando pela suspensão, nulidade ou improcedência do auto de infração.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento**

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer, aduz que analisando a planilha às fls. 213 dos autos, contida no CD anexo o qual foi formulado pela fiscalização, verificou que o agente converteu os produtos em uma única medida, quilo (Kg).

Transcreve o procedimento adotado pelo agente do fisco para realizar a fiscalização no contribuinte autuado. (fls. 213).

Verifica que o agente considerou para o produto “açúcar” a unidade saca (sc) 60Kg e a unidade fardo (fd) 30Kg.

Demonstra às fls. 214 dos autos o levantamento realizado pelo agente do fisco no produto “açúcar” no período auditado que resultou em omissão de entrada.

Quanto a unificação dos produtos, entende que beneficia o contribuinte, nos aspectos quantidade e valor, visto que evita erros em nomenclaturas para o mesmo produto com relação a entradas e saídas e utiliza o preço médio de aquisições e venda. Acrescenta que a recorrente não apresentou de forma concreta comprovação de ocorrência de prejuízo com relação ao levantamento.

Em relação ao pedido de perícia entende que o contribuinte não apresentou nenhum dado concreto que aponte erros ou equívocos no levantamento fiscal, logo, deve ser indeferido em conformidade com o disposto no art. 97 inc. III da Lei 15.614/2014.

Notocante a solicitação da recorrente de reenquadrar a penalidade para a prevista no art. 123 VIII “L” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2018 tendo em vista que as notas fiscais de entradas estariam todas escrituradas na contabilidade do contribuinte ou art. 126 § único da Lei 12.670/96 por se tratar de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Resalta que a acusação trata de omissão de entrada de mercadoria sujeita a substituição tributária pela entrada, detectada por meio da contagem de estoque, através do sistema SLE portanto, não houve escrituração de documento fiscal de entrada.

Ora pelo conhecimento do Recurso Ordinário, nega-lhe provimento no sentido de manter a decisão proferida em 1ª Instância de procedência do feito fiscal.

**Demonstrativo do Crédito Tributário**  
**(R\$)**

Base de Cálculo	240.839,13
ICMS	40.942,65
Multa	40.942,65
<b>TOTAL</b>	<b>81.885,30</b>



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte autuado.

É o relatório.

**02 – VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se extrai das peças dos autos, o presente auto de infração foi lavrado, por falta de recolhimento em virtude do contribuinte em epigrafe realizar operações de entrada de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal. Infração constata por meio do Levantamento Quantitativo de Estoque durante os exercícios de 2014 e 2015.

Da análise minuciosa dos autos, informações complementares, fls. 3/6, que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, sendo este 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.

Vale salientar que o agente do fisco descreve rigorosamente o procedimento adotado que resultou na infração praticada pela impugnante, levando em conta todas as informações e documentos relativos à fiscalização do contribuinte a ser auditado, inexistindo falta de motivação.

Diga-se que existe prova demonstrando a infração cometida, uma vez que a acusação foi decorrente do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias realizada na empresa autuada, referente ao exercício de 2014 e 2015. Meio de prova que permite a comprovação da omissão de entrada, já que foram consideradas as entradas e saídas de mercadorias, o estoque inicial e final, informados pela empresa autuada, elementos que subsidiaram a formação do quadro totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

Quer dizer, o levantamento unitário com a identificação das mercadorias, por meio do qual é possível identificar as mercadorias de forma individualizada, vendida ou comprada sem as notas fiscais correspondentes.

Sabemos, que o Sistema de Levantamento de Estoque (SLE), é uma técnica de fiscalização baseada na movimentação individualizada de cada item de produto, em determinado período de tempo, tendo por base os inventários inicial e final, bem como as notas fiscais de aquisição e de saída emitidas no período examinado, permitindo à auditoria fiscal verificar, a existência de operações de entrada ou de saída de mercadorias sem nota fiscal por meio da formação do quadro Relatório Totalizador de Levantamento de Mercadoria.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Neste método, a constatação de omissão de entrada de mercadorias se dá quando a quantidade registrada através das notas fiscais de saída somada ao estoque final, em determinado período, é superior a quantidade registrada pelas notas fiscais de entrada somada ao estoque inicial.

Em outras palavras, a entrada de mercadoria sem nota fiscal se configura quando a quantidade que efetivamente saiu do estabelecimento, representada pelo somatório das saídas com o estoque final diminuído do estoque inicial, é superior as quantidades registradas através das notas fiscais de entrada.

No presente caso foi exatamente esta situação que ficou caracterizada nos autos. O levantamento quantitativo de estoque elaborado pela fiscalização demonstra uma diferença quantitativa em relação a produtos comercializados pela recorrente, o que significa dizer que parte das mercadorias comercializadas foram adquiridas sem a cobertura da documentação fiscal pertinente.

Destaca-se que se encontra inserido no CD acostado aos autos, os elementos constitutivos do levantamento de estoque apresentados pelo autuante demonstrado nas planilhas comprovando a infração praticada pela recorrente – todos os dados relativos a auditoria no contribuinte em questão, onde temos a movimentação do produto individualmente com a entrada, saída e inventário inicial e final do período auditado, culminando com a planilha OMISSÕES DE ENTRADA\_2014 e 2015 inseridos no CD citado.

Evidenciamos que as informações fiscais foram fornecidas pelo contribuinte fiscalizado, logo, detentor de todas as informações que embasam a acusação.

O fisco sustenta o ilícito tributário após análise dos livros e documentos fiscais e contábeis realizou o Levantamento de Estoque em que foram consideradas as notas fiscais de entrada e saídas bem como os estoques inicial e final extraídas da sua Escrita Fiscal Digital durante o exercício de 2014/2015, em que ficou constatado que o contribuinte fiscalizado recebeu mercadorias sem a devida cobertura de notas fiscais.

Sendo de bom alvitre ressaltar que o fiscal procedeu com bastante cautela para demonstrar a infração praticada pela empresa autuada, que o levantamento unitário das mercadorias foi com base nas informações fiscais transmitidas pelo contribuinte via Escrituração Fiscal Digital-EFD, conforme informação complementar do auto de infração.

Vê-se, assim, que o levantamento fiscal está pautado em provas lícitas e concretas que demonstram, sem sobra de dúvida, a entrada de mercadorias sem nota fiscal. Logo, totalmente insubsistente o argumento: “O levantamento realizado pelo fiscal é completamente superficial, pois não relaciona as notas fiscais de entrada e nem tampouco as de saída para apresentar as respectivas diferenças, fazendo constar em seu demonstrativo apenas a informação de que teria utilizado a unidade de medida quilo e um montante de reais cujo volume de cada produto se absolutamente desconhece”.





SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Acrescenta-se que a não ocorrência de omissões de entradas ou saídas de mercadorias implica que a diferença apurada é igual a zero ( $D=0$ ), ou seja, que as entradas totais somado ao estoque inicial seja igual às saídas totais mais o estoque final.

Logo, existe prova da materialidade da acusação fiscal, eis que, o agente fiscal, revestiu-se de legitimidade na apuração do crédito tributário, ao realizar, um demonstrativo fiscal, estritamente observado, nas regras do (SLE), descritas no art. nº 827 do Dec. nº 24.569/97, confirmando que, a documentação inserida no processo, é verdadeira e incontestável, diversamente do pretendido pela recorrente.

In casu, o levantamento efetuado pelo autuante não se baseia em suposições e sim na movimentação dos produtos comercializados pela autuada onde são manuseados todos os documentos fiscais relacionados às entradas e saídas de mercadorias e os inventários informados. Sendo instrumentos perfeitamente hábeis para detectar omissão de entrada.

Logo, as provas são legítimas e obtidas por meios legais, estando presentes nos autos todos os elementos dos artigos 142 do CTN e por essa razão constam os elementos exigidos nesse artigo ficando a matéria tributável claramente determinada e demonstrada. O que torna sem fundamento fático e legal o argumento da recorrente de: "ausência de informação essencial ao exercício do direito de defesa".

Vê-se que, agiu de forma correta o Agente Fiscal, uma vez que cumpriu com as formalidades da Lei, bem como adequou de forma absolutamente condizente a conduta infringida pela empresa autuada à Legislação Tributária Cearense, citando todos os artigos que foram transgredidos.

De forma que, é inaceitável o argumento de que houve inobservância, por parte do agente do fisco, aos requisitos legais exigidos na lavratura do auto de infração, pois este se reveste das formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário - Lei 15.614/2014 e especificamente, o artigo 41 § 2º do Decreto 32.885/2018.

Ressalte-se que o agente do fisco antes da lavratura do presente auto de infração intimou o contribuinte por meio do Termo de Intimação n. 2018.09074 (fls. 09) a apresentar justificativas referente ao levantamento de estoque 2014 e 2015 bem como informar o fator de conversão dos produtos comercializados, ou seja, tomar conhecimento das irregularidades fiscais detectadas no estabelecimento e se manifestar perante o agente do fisco, concedendo desta forma mais uma oportunidade de defesa ao contribuinte.

Em resposta o contribuinte discorda das diferenças, basicamente no que se refere aos quantitativos registrados pela fiscalização nas entradas. Fazendo com que a auditoria, após análise, acatar as justificativas, resultando ainda ilícito a legislação do ICMS - entrada de mercadoria sem nota fiscal.

Revela-se com isso que, houve a possibilidade do contribuinte se manifestar antes da autuação, concedendo desta forma uma oportunidade de defesa ao contribuinte, ou seja, possibilitou a autuada de realizar correções no levantamento ou trazer aos autos prova que



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

viesses se contrapor à acusação contida no auto de infração. Porém, ao final, o ilícito apontado pelos autuantes em nenhum momento teve a contra produção por parte da empresa autuada, de elementos que colocasse em dúvidas o conteúdo que substancia a presente autuação.

Vale salientar que a auditoria em nenhum momento da fiscalização utilizou-se da digitação de dados, visto que todas as informações foram transmitidas pelo contribuinte via EFD.

De acordo com o sistema da SEFAZ – Cadastro de Contribuinte de ICMS – Consulta de Contribuinte - a autuada estar sob o regime de recolhimento Normal, obrigada à emissão de nota fiscal eletrônica a partir de 01/09/2009 e Escrituração Fiscal Digital – EFD a partir de 10/06/2009, com amparo no convênio 143/2006 e incorporado ao RICMS/CE por meio do Decreto nº 29.041/2007.

Isto significa que esta será então a sua escrituração fiscal de acordo com o convênio 143/2006 em sua cláusula sétima que prevê a substituição dos livros fiscais de entrada, saída, apuração, inventários e outros impressos. Sendo incorporado ao nosso regulamento por meio do dec. n. 29.041/2007 cujo art. 276-G retrata no mesmo sentido.

Ressaltamos que a escrita fiscal é o instrumento básico para o controle, pelo Fisco, das atividades do contribuinte com relevância de ordem tributária, consistindo no conjunto de lançamentos ou registros no sentido de aferir a veracidade ou não das operações dos contribuintes de ICMS, cujo objetivo precípua é possibilitar o controle da ocorrência ou não dos fatos geradores relacionados ao ICMS.

Observa-se que a autoridade fiscal realizou conversões e junções, pois segundo a julgadora singular “em razão da forma desorganizada de trabalhar por parte da empresa”. Com isso, beneficia o contribuinte, uma vez que evita erros de várias descrições para um mesmo produto com relação a entradas e saídas e utiliza o preço médio de aquisições e venda realizadas.

Vale destacar que é obrigação do contribuinte fornecer ao fisco seus arquivos magnéticos com os dados econômico-fiscais no formato e layout exigido pela legislação em vigor, ressaltamos ainda que todas as informações transmitidas pelo contribuinte ao banco de dados da SEFAZ/CE é de única e exclusiva responsabilidade do contribuinte. Não devendo ser atribuída aos agentes do fisco, a existência de qualquer erro nas informações contidas nos arquivos magnéticos informados via SPED Fiscal a auditoria pela autuada.

Deve ser informado ao contribuinte que, ao registrar seus produtos com denominações diversas a empresa não só infringe a legislação tributária como também impossibilita que os mesmos possam ser utilizados como prova a seu favor já que as omissões e imprecisões ali existentes não poderiam ser utilizados em proveito próprio, pois é um dos princípios de direito que ninguém pode beneficiar-se da própria torpeza, ou daquilo a que deu causa.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

De fato, o contribuinte é responsável pela padronização, valoração no tocante a identificação, tipo, qualidade e valor dos produtos que movimentam e informa a SEFAZ, bem como de o envio de todas as suas informações econômicas fiscais ao fisco. A maneira como o contribuinte controla internamente seus estoques, entradas e saídas ficam a critério e conforme melhor lhe convier, porém os registros fiscais, entradas, saídas e estoques devem obedecer à mesma nomenclatura, código ou unidades de medida. Sendo sua a responsabilidade sobre a correta classificação das suas operações de acordo com as definições e exigências da legislação aplicável a cada uma de suas operações.

Devendo ser esclarecido que o que determina a junção de mercadorias, é a semelhança no gênero, na espécie, na unidade de medida, no modelo ou marca, etc. bem como a semelhança no preço. Se não houver comprovação neste sentido, por meio de documento fiscal, não pode, pelo simples desejo na empresa, incorporar ou não produtos.

Cabe a autuada provar que houve prejuízo no qual entradas foram realizadas nas especificações distintas do levantamento e que o fato tenha majorado a autuação. Contudo, cumpre informar que, não há como acatar qualquer modificação a ser realizada no levantamento sem a correspondente comprovação através de documento fiscal.

É certo que existe na lei – do Contencioso Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 em seu art. 92/93 § 1º e incisos, bem como em seu regulamento (Dec. n. 32.885/2018) no art. 83/84 § único e incisos previsão de realização de perícia.

Por fim, cumpre salientar que a perícia se destina ao esclarecimento de questões pontuais presentes nas provas carreadas pelo agente do fisco ou apontadas pelo contribuinte autuado em sua peça impugnatória.

Dispõe o inciso IV do art. 80 do Dec. n. 25.468/99 (inciso II do art. 84 do Dec. n. 32.885/18) que diz que a impugnação deverá conter a documentação probante de suas alegações, para que o contraditório se efetivasse, ou seja, a recorrente teria que apresentar provas da inocorrência do fato jurídico atribuído a autuada.

*In casu*, como a recorrente não alegou nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo, muito menos foi apresentada prova concreta de modo a justificar a realização de perícia, revela-se desnecessária a realização de laudo pericial, pois o contribuinte não anexou documentos comprobatórios de suas alegações, que dariam ensejo ao encaminhamento do processo à Célula de Perícias e Diligências com hermenêutico: “quem alega e não comprova é o mesmo que não alegar”.

Por fim, rejeita-se o pleito pericial formulado, tendo em vista constar nos presentes fólios elementos de provas suficientes para análise da *litiscontestatio*. Por oportuno, cite-se acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, acerca do pedido de perícia:

Número do Processo: 10725.001227/2004-92

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO o intuito de elucidar as questões suscitadas. Assim, uma vez não tendo sido apresentado qualquer elemento que refute a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

acusação feita pela autoridade fiscal cabe aplicação do ensinamento FISCAL. Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003. **PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.** *Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

Percebe-se, então, que a perícia é utilizada quando há dúvidas ou controvérsias a respeito da documentação fiscal. No caso em apreço, porém, não há dúvida alguma acerca dos documentos acostados e das informações prestadas nos autos, cujo conteúdo nos dão a certeza de que a reclamação do fisco estadual é legítima.

Logo, correta a decisão singular que pugnou pelo indeferimento, posto que não basta ao contribuinte requerê-la, mas demonstrar a existência de erros no trabalho elaborado pelo fiscal. Posto que, não basta o contribuinte requerer análise de toda a sua contabilidade como forma de contrapor a ação fiscal, mas demonstrar a existência de erros no trabalho elaborado pelo fiscal, por meio de documento fiscal idôneo, posto que a perícia não tem como objetivo fazer a revisão de todo e qualquer trabalho elaborado pelo autuante, mas tão-somente naqueles casos onde restar demonstrado erro ou equívoco, o que não ocorreu no caso em tablado.

Portanto, indeferimos baseado no art. 97 III da Lei 15.614/14 e por força do art. 88, III do Decreto 32.885/18, uma vez que está bem claro o ilícito tributário, que as provas produzidas, anexas ao processo são suficientes, e para o caso em tela seria comprovadamente procrastinatória vez que foi dado o direito a recorrente de contestar e de exercitar plenamente o contraditório e a ampla defesa.

Quanto as decisões citadas em sua defesa emanada de Tribunais e o Conselho de Recursos Tributário deste órgão julgador. Cumpre dizer que tal decisão adstringe-se ao feito que lhe deu origem, não podendo ser estendida a outros feitos, ainda que se caracterize a analogia da situação fático-jurídica.

Poderendo o julgador singular manifestar livremente o seu convencimento por ocasião da fundamentação de sua decisão, ao analisar a conduta ilícita do contribuinte/legislação que rege a matéria aplicação da penalidade, consoante princípio constitucional da motivação dos atos administrativos. No máximo pode ser tomada como orientação, contudo sem estar vinculada a ela.

Isto é, as decisões prolatadas neste Órgão não têm efeito vinculante para as que venham a ser exaradas posteriormente, quando inexistir súmula acerca da matéria em discussão. Logo, não há a obrigatoriedade deste julgador seguir o entendimento esposado em decisões anteriores.

Notocante a solicitação da autuada em "Suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, III do CTN".

Esclarecemos que no momento não se trata de exigibilidade do crédito, haja vista a constituição do crédito ainda se encontrar em discussão. O processo administrativo não se tornou irrecorrível ou ainda não houve trânsito em julgado. Logo, a suspensão já está ocorrendo até a decisão final.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento**

Por outro lado, observa-se um equívoco por parte da autoridade lançadora e confirmada pela julgadora singular, em aplicar a penalidade prevista no art. 123 I "c" da Lei n. 12.670/96 alterada pela Lei n. 13.418/03, cuja redação assim revela:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

O essencial para a elucidação da questão consiste em colocar o fato descrito nos autos, compreendendo artigos infringidos perante a norma punitiva. Registre-se que se verifica na informação complementar que a metodologia utilizada tem amparo no art. 92 da Lei 12.670/96 (art. 827 do Dec. n. 24.569/97) e se referem ao ilícito previsto na legislação em que são considerados as notas fiscais de entrada e saídas informados pelo contribuinte e entregues ao fisco para realizar a fiscalização bem como os estoques inicial e final, evidenciando OMISSÃO DE ENTRADA.

Coerente com o dispositivo infringido é a penalidade: 123 III s da Lei 12.670/96 acrescentada pela Lei n. 16.258/17, em que se correlaciona como falta de emissão de documentos. Dizer simplesmente que houve falta de recolhimento é bastante vago, pois em tese todas as infrações convergem para a falta de recolhimento, na qual ela é o gênero e a falta de emissão de documentos fiscais é a espécie.

Assim, em virtude da infração ser: omissão de entrada de mercadorias infração constatada por meio do levantamento quantitativo de estoque - SLE, a Lei nº 16.258/2017 publicada em 09/06/2017 acrescentou a alínea "s" no inciso III do art. 123 da Lei 12.670/96 que é a penalidade específica para o ilícito praticado pela recorrente, in verbis:

III - relativamente à documentação e à escrituração:

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;

Logo, deve ser aplicada a penalidade citada, já que a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente do contribuinte e na constatação dessa falta a penalidade específica deve ser aplicada.

De modo que, levando em conta as considerações acima explicitadas, entendemos que a nova composição do crédito tributário deve ser disposta dessa forma:

Base de Cálculo = R\$ 240.839,13



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

ICMS 17% = R\$ 40.942,65 (art. 460 CPC).

Multa 30% do valor da operação (123, III "s" da lei 12.670/96) = R\$ 96.335,65(art. 460 CPC).

**TOTAL = R\$ 137.278,30**

Entretanto, entendo não ser cabível a cobrança da multa no valor citado, uma vez que não cabe ao julgador decidir além do valor do crédito tributário exigido no auto de infração, segundo o disciplinado no art. 460 do CPC. Devendo ser cobrado o principal e a multa informado na peça principal.

Por essa razão, não há como acatar a solicitação da recorrente de reenquadrar a penalidade para a prevista no art. 123 VIII "L" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2018 tendo em vista que as notas fiscais de entradas estariam todas escrituradas na contabilidade do contribuinte ou art. 126 § único da Lei 12.670/96 por se tratar de mercadoria sujeita a substituição tributária. Já que a infração própria para a infração praticada pela recorrente incide justamente sobre as operações omitidas, detectada por meio da contagem de estoque, através do sistema SLE, portanto, não havendo escrituração de documento fiscal de entrada.

Assim, uma vez que a recorrente não trouxe aos autos elementos concretos que pudessem afastar as conclusões dos auditores fiscais, deixando de desincumbir-se do ônus de prova a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário a teor do que prescreve o art. 373 do NCPC. Cabe a cobrança do crédito tributário em sua totalidade.

Ex positis, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, negar-lhe provimento, para manter a decisão proferida em 1ª instância de procedência da acusação fiscal, nos termos deste voto e em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, e pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como VOTO.

### 03 – DECISÃO

**Processo de Recurso nº 1/778/2019 – Auto de Infração: 1/201818364-2. Recorrente: FIBRA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E TRANSPORTE EIRELI: Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Relator: Conselheiro MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE.**

**Decisão:** A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: **1. Em referência à preliminar de nulidade suscitada por inadequação da metodologia utilizada –** Afastada por unanimidade de votos, considerando que o método utilizado está previsto no art. 827 do Decreto nº 24.569/97 e é seguro para apontar a infração, e está bem descrito pelo



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

autuante, inexistindo cerceamento ao direito de defesa. **2. Quanto ao pedido de perícia feito pela parte** – Foi indeferido por unanimidade de votos, conforme o disposto no art. 97, incisos I, III e IV, da Lei nº 15.614/2014. **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, em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 27 de 08 de 2021.

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334  
Dados: 2021.06.17 14:44:10 -03'00'

**Francisco José de Oliveira Silva**  
**PRESIDENTE**

**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
**Marcus Mota de Paula Cavalcante**  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Coassinado digitalmente por UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE em 13/08/2021 às 11:41:55