



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

---

RESOLUÇÃO Nº: 153 /2022

91ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 16/12/2021

PROCESSO Nº 1/6025/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201813697

RECORRENTE: PLANTAGE CONFECÇÃO E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

**EMENTA: OMISSÃO DE ENTRADAS. SLE. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL.**

1. Acusação de omissão de entradas em decorrência de levantamento fiscal de auditoria de movimentação de estoques. Operações de entradas de mercadorias não acobertadas por nota fiscal no exercício de 2015.
2. Técnica fiscal com amparo no art. 827 do RICMS e art. 92 da Lei n.º 12.670/96.
3. Preliminares de nulidade e pedido de perícia afastados por unanimidade.
4. A alegação de caráter confiscatório da multa aplicada foi rejeitada por unanimidade de votos, considerando o disposto no art. 48 da Lei n.º 15.614/2014 e na Súmula 11 do CONAT.
5. Configurada infração aos arts. 127 e 139, do Decreto n.º 24.569/97.
6. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, III, "a", da Lei n.º 12.670/96, com redação vigente à época dos fatos.
7. Recurso Ordinário conhecido e negado, confirmando-se a decisão condenatória exarada em 1ª Instância.
8. Decisão à unanimidade de votos e de acordo com o parecer da assessoria tributária e manifestação oral do ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS – FALTA DE DOCUMENTO FISCAL – LEVANTAMENTO DE ESTOQUE - SLE.**

---

**01 – RELATÓRIO**

---

O presente processo diz respeito a omissão de entrada de mercadorias no período de janeiro a dezembro de 2015, detectada em Auditoria Fiscal Plena mediante levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.



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

Em seu relato, o agente atuante imputa à empresa o cometimento de infração à legislação tributária conforme a seguinte transcrição: “OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS. REALIZADO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS ATRAVÉS PROGRAMA ACESS, RELATIVO AO PERÍODO FISCALIZADO DE 01 A 12/2015, CONSIDERANDO ESTOQUES INICIAL E FINAL. NOTAS DE ENTRADAS E SAÍDAS DO MESMO PERÍODO, CONSTATAMOS AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL. VR. R\$106.178,85.”

Apontada infringência ao art. 127 do Decreto N.º 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no art. 123, III, 's' da Lei n.º 12.670/96, alterado pela Lei n.º 16.258/17.

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

Multa	31.853,66
<b>TOTAL</b>	<b>31.853,66</b>

Segundo informações complementares (fls. 3 e 4), em cumprimento ao MAF n.º 2017.05715, foi realizada auditoria fiscal plena referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2015 junto ao contribuinte PLANTAGE CONFECÇÃO E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA. – CGF 06.619448-2, o qual encontrava-se cadastrado no regime de recolhimento normal

Informa o agente fiscal que constatou através de levantamento quantitativo de estoque através do ACESS a entrada de produtos na empresa sem documento fiscal no exercício de 2015 no montante de R\$ 106.178,85 (cento e seis mil, cento e setenta e oito reais e oitenta e cinco centavos), caracterizando, portanto, recebimento de mercadorias sem documento fiscal.

Destaca que o levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias foi realizado tendo por base os arquivos da EFD – Escrituração fiscal digital do contribuinte do exercício de 2015 e respectivos inventários inicial e final, bem como os arquivos de notas fiscais eletrônicas também do exercício de 2015. Informa que no decorrer dos trabalhos foram realizadas diversas rotinas, as quais o contribuinte foi intimado, conforme Termo de Intimação n.º 2018.09516, a apresentar junções ou realizar correções ao levantamento apresentado e analisar as planilhas do laboratório fiscal.



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

---

Foram realizadas as correções devidas, verificando produtos e descrição diferentes SPED retificando as diversas irregularidades encontradas, as quais foram sanadas da seguinte forma: quanto a irregularidade detectada quanto à inconsistência “mesma descrição com códigos diferentes”, utilizou-se a rotina de agrupamentos de códigos de produtos para saná-la, conforme planilha.

Por outro lado, foi excluído o registro C170 por CFOP: foram excluídos do levantamento quantitativo os CFOP's que não fazem parte do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Após tais rotinas e intimação para que o contribuinte se pronunciasse sobre a omissão de entrada encontrada. Decorrido o prazo legal para atendimento da intimação a empresa assentiu com a divergência.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03 e 06); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.05715 (fl. 07), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.06450 (fl. 08), AR (fl. 09), Mandado de Intimação n.º 2018.09516 (fl. 10), Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.11312 (fl. 11), CD (fl. 12), Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº. 2018.15938 (fl. 14).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração (fls. 21 a 36), alegando e requerendo: i) a nulidade do auto de infração por entender o que a auditoria não comprovou que houve saídas sem a devida emissão de documentos fiscais, o que teria ocorrido de fato seria uma mera presunção decorrente da movimentação das entradas e saídas das mercadorias constantes no SPED fiscal; ii) a impossibilidade de aplicação de penalidade baseada em legislação que não se encontrava vigente à época dos pretensos fatos geradores; iii) o efeito confiscatório da multa e iv) requer, por fim, a realização de perícia.

Às fls. 63 a 65, a Julgadora de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com a seguinte ementa:

*EMENTA: Omissão de Entrada. Sistema de Levantamento de Estoque – SLE. 2015. Artigo infringido: 139 do Decreto n.º 24.569/97. Penalidade do art. 123, III, “s” da Lei n.º 12.670/1996, acrescentado pela Lei n.º 16.258/2017. Auto de Infração Procedente. Defesa Tempestiva.*

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou Recurso Ordinário (fls. 67 a 72), alegando as mesmas razões da impugnação.



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

---

O processo é encaminhado para a Célula de Assessoria Processual Tributária que, por sua vez, em seu parecer nº 150/2021 (fls. 79 a 81), manifesta-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão singular de procedência, apenas reenquadrando a penalidade para aquela prevista no art. 123, III, "a", da Lei n.º 12.670/96, com redação dada pela Lei n.º 13.418/2003.

O processo vem a essa Colenda 2ª Câmara para julgamento do Recurso Ordinário.

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.

O auto de infração versa sobre a entrada de mercadorias sem as respectivas notas fiscais resultando em Omissão de Entradas, no montante de R\$106.178,85 (cento e sei mil, cento e setenta e oito reais e oitenta e cinco centavos), referente ao exercício de 2015.

Inicialmente, passamos à análise das preliminares suscitadas.

Com relação a preliminar de nulidade suscitada por falta de previsão legal, sob a alegação de que a autuação foi baseada em mera presunção, entendo que não há de ser acolhida. O agente fiscal utilizou o método de fiscalização do Sistema de Levantamento de Estoque – SLE, conforme art. 92 da Lei n.º 12.670/96, que trata da apuração do movimento real tributável realizado pelos contribuintes em determinado período. Vejamos:

*"Art. 92. 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."*



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

---

Dessa forma, percebe-se que o procedimento realizado pelo agente fiscal se reveste das formalidades legais exigidas na legislação, foi descrito no auto de infração e 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.

Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de ausência de provas, também - não merece amparo, uma vez que constam dos autos os documentos que embasaram a autuação, notadamente o CD de fl.12 dos autos, tendo sido tais documentos disponibilizados à defesa.

Ademais, a suposta nulidade não trouxe nenhum prejuízo à defesa da parte, vez que o lançamento contém todos os elementos necessários à sua constituição bem como para pleno exercício do direito de defesa e contraditório, como assim o foi feito.

Também afastou a alegação de efeito confiscatório da multa, pois trata-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei n.º 15.614/2014, abaixo transcrito, ressalvadas as hipóteses ali previstas:

*Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art. 121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.*

*§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:*

*I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;*

*II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;*

*III – em Súmula*

Ademais, tal matéria já se encontra prevista na Súmula 11 do Contencioso Administrativo Tributário, que diz, *in verbis*:



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

---

*É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA CONFISCATÓRIA POR IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.670/96.*

De igual modo, afasto o pedido de perícia, por ser desnecessário considerando que os elementos de prova já constantes dos autos são suficientes para a elucidação da questão e considerando que o contribuinte não apresentou quesitos com conteúdo técnico que suscitassem dúvidas e acarretassem a necessidade de realização de perícia.

Assim, rejeita-se o pedido de realização de perícia com base no art. 93, § 1º e art. 97, I, III, e IV, da Lei n.º 15.614/2014.

Observa-se que o auto de infração analisado reveste-se das formalidades legais exigidas na legislação do PAT - Lei n.º 15.614/2014 e especificamente o art. 41 do Decreto n.º 32.885/2018 e considerando que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto de infração e Informações Complementares, sendo este devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo o contribuinte apresentado impugnação e recurso atacando justamente o fato tido como infração, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

Superadas as preliminares, passa-se a análise de mérito.

A Autoridade Fiscal atuante identificou a omissão de entradas de mercadorias através do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadoria, conforme relatório nos presentes autos, demonstrando que a empresa atuada adquiriu mercadorias sem documentação fiscal, referente ao exercício de 2015.

O método utilizado pelo Agente Atuante foi o Levantamento de Estoque de Mercadorias — SLE. Esta é a metodologia de fiscalização que permite à auditoria fiscal verificar, em um determinado período, a existência de omissão de saídas e/ou entradas. O levantamento leva em consideração os quantitativos das entradas, saídas, além dos inventários inicial e final dos períodos mensais fiscalizados. Havendo diferença, esta poderá configurar omissão de entradas ou de saídas.

No caso que se cuida, restou caracterizada uma omissão de entradas, no exercício de 2015, ou seja, a aquisição de mercadorias sem nota se configurou quando a quantidade que efetivamente entrou no estabelecimento, representada pelo somatório das saídas com o



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

---

estoque final diminuído do estoque inicial, foi superior as quantidades registradas através das notas fiscais de entrada.

Quando da utilização do método acima, o agente fiscal fez o levantamento unitário das mercadorias com os arquivos gerados pela própria empresa, ou seja, com base nas informações fiscais transmitidas via Escrituração Fiscal Digital – EFD. Tal fato demonstra que o levantamento está pautado em provas lícitas e concretas.

A Autoridade Fiscal atuante identificou a omissão de entradas de mercadorias através do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadoria, demonstrando que a empresa atuada adquiriu mercadorias sem documentação fiscal, de acordo com a previsão legal do art. 827 do Decreto 24.569/1997, que assim dispõe:

*“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 e outros elementos informativos.”*

Não há como refutar o sistema de levantamento de estoques de mercadorias adotado pela fiscalização. Tal metodologia também encontra amparo nos termos do art. 92 da Lei 12.670/96 e na remansosa jurisprudência deste Contencioso Administrativo Tributário - CONAT.

Logo, há nos autos provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte (omissão de entradas). Portanto, entendo que tal conduta viola o disposto nos artigos 127 e 139, do Decreto n.º 24.569/97 — RICMS.

Assim, é clara a exigência legal quanto à entrada de mercadoria estar acompanhada da respectiva nota fiscal.

Diante de tudo que foi colocado, restou comprovado o ilícito apontado, haja vista estar demonstrado nos autos a entrada de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal necessária para albergar tais operações, motivo pelo qual se rejeita a arguição de improcedência da Recorrente.

Quanto à aplicação penalidade, a alínea “s” do inciso III do art. 123 da Lei n.º 12.670/96 só foi introduzida no ordenamento jurídico apenas em 2017, ou seja, 2 anos após a ocorrência dos fatos geradores em questão.



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

---

Ocorre que, à época dos fatos já existia a previsão da penalidade no art. 123, III "a" do mesmo diploma legal. O que na verdade ocorreu foi que, com a edição da Lei n.º 16.258/2017, publicada em 09/06/2017, acrescentou-se a alínea "s" no inciso no mesmo inciso III para especificar a omissão de entrada de mercadorias decorrente de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Além disso, os percentuais constantes das alíneas "a" e "s" são os mesmos, quais sejam: 30%.

Desta forma, aplicando-se a sanção prevista em Lei à época dos fatos para a infração cometida, chegamos à mesma multa de 30% (trinta por cento) do valor das entradas omitidas.

Assim, quanto este ponto, entendo que deva ser aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, "a", da Lei n.º 12.670/96, em razão da vigência à época da infração, aplicando o percentual vigente de 30% do valor da base de cálculo do imposto devido.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar procedente a acusação fiscal.

É como voto.

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

Multa	31.853,66
<b>TOTAL</b>	<b>31.853,66</b>

---

**03 – DECISÃO**

---

**Processo de Recurso nº 1/6025/2018 – Auto de Infração: 1/201813697. Recorrente: PLANTAGE CONFECÇÃO E COMÉRIO DE ROUPAS LTDA. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator designado: Conselheiro WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA.**

*Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: 1. Com relação às preliminares de nulidade suscitada por falta de previsão legal, sob a alegação de que a autuação foi baseada em mera presunção – Foi afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o auto de infração reveste-se das formalidades legais exigidas na legislação e que há previsão legal para os procedimentos*






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

realizados pela Fiscalização, que foi descrito no auto de infração e 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. 2. Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de ausência de provas – Foi afastada por unanimidade de votos, uma vez que constam dos autos os documentos que embasaram a autuação. 3. Com relação ao argumento de que a multa aplicada tem efeito confiscatório – Foi afastado por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014 e Súmula 11 do Conat. 4. Quanto ao pedido de perícia formulado pela parte – Foi afastado por unanimidade de votos, com base no art. 93, § 1º e art. 97, I, III, e IV, da Lei nº 15.614/2014. 5. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 13.418/2003, vigente à época do fato gerador. 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. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da Recorrente, Dr. Jorge de Almeida Arbex Dib. Também presente, o Dr. Samir Antônio Dahi.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza (CE), 24 de maio de 2022

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

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
**PROCURADOR DO ESTADO**  
  
**PROCURADOR DO ESTADO**

**Maria Elineide Silva e Souza**  
**CONSELHEIRA**

**Jucileide Maria Silva Nogueira**  
**CONSELHEIRA**  
WANDER ARAUJO  
DE MAGALHAES  
UCHOA  
Assinado de forma digital por  
WANDER ARAUJO DE  
MAGALHAES UCHOA  
Dados: 2022.04.28 16:08:18  
-03'00'

**Henrique José Leal Jereissati**  
**CONSELHEIRO**

**Wander Araújo de Magalhães Uchôa**  
**CONSELHEIRO RELATOR**

**Leilson Oliveira Cunha**  
**CONSELHEIRO**

**Maria de Lourdes Albuquerque Andrade**  
**CONSELHEIRA**