



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**RESOLUÇÃO Nº 165 /2019**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**PROCESSO Nº 1/1930/2012**

**39ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/06/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201203879-2**

**RECURSO Nº 1/1930/2012**

**RECORRENTE: BOM VIZINHO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA**

**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: Conselheiro José Alexandre Goiana de Andrade**

**EMENTA: ICMS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL.** 1 – O contribuinte adquiriu mercadorias sem documentação fiscal, caracterizando omissão de entradas, infringindo o disposto no artigo 139, do Dec nº 24 569/97. 2 – Imposta a penalidade preceituada no Art 123, III, “a” da Lei nº 12 670/96 alterado pela Lei nº 13 418/2013 3 – Inaplicabilidade do artigo 126 , *caput*, da Lei nº 12 670/96 4 – No mérito, prova pericial deferida em conformidade com requerimento do contribuinte, com alteração do lançamento Recurso ordinário conhecido e parcialmente provido – reformada a decisão proferida em 1ª Instância, pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal 5 – Decisão à unanimidade de votos, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo douto representante da PGE

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – PROVA PERICIAL – AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS FISCAIS NAS ENTRADAS – OMISSÃO DE ENTRADAS**

**01 – RELATÓRIO**

---

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

*“Aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – Omissão de entradas. O contribuinte adquiriu mercadorias sem os devidos documentos fiscais, gerando omissão de entradas no montante de R\$ 3.096.039,74 (três milhões noventa e seis mil trinta e nove reais e setenta e quatro centavos)”.*

Apontada infringência ao art. 139, do Dec nº 24 569/97, com imposição da penalidade preceituada no Art 123, III, “a” da Lei nº 12 670/96 alterado pela Lei nº 13 418/2013

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	3 096 039,74
ICMS	0,00
Multa	928 811,92
<b>TOTAL</b>	<b>928.811,92</b>

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa, arguindo que não cometeu qualquer ilícito fiscal, e que a autuação está lastreada em Levantamento Quantitativo de Estoque que apresenta divergências com a sua escrita fiscal e contabilidade, bem como o agente fiscal ter utilizado método equivocado para cálculo do preço médio, com parâmetros “*confusos e imprecisos*” Por outro lado aponta que as mercadorias constantes do relatório fiscal são sujeitas a substituição tributária, cujo imposto fora recolhido na origem, o que em sua ótica afastaria a “*exigibilidade de multa sobre uma omissão de entradas*”

Com isso requer diligência/perícia com o objetivo de ver solucionadas as seguintes questões

- 1 Os valores indicados no auto de infração como relativos a mercadorias adquiridas sem notas fiscais são comprovados no arquivo magnético entregue pelo contribuinte à fiscalização?
- 2 Os valores unitários médios e as quantidades da diferença encontrada são semelhantes aos constantes no arquivo magnético?
- 3 Vários itens apontados como adquiridos sem nota fiscal no Levantamento Quantitativo de Estoques elaborado pela autoridade fazendária (p ex SACOLA REUTIL P/



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

COMPRAS S REDE 16 800 UNIDADES) constam registrados no arquivo magnético entregue pelo autuado à fiscalização?

- 4 Os itens apontados como adquiridos sem nota fiscal no Levantamento de Estoques elaborado pela autoridade fazendária não se encontram registrados no arquivo magnético entregue à fiscalização pela empresa?

Apesar de toda argumentação ser voltada a possíveis falhas no Sistema de Levantamento de Estoques, a recorrente anexa aos autos unicamente a procuração, sem trazer maiores provas sobre o apontado em sua impugnação

Não obstante tais argumentos, o julgador de 1ª Instância julgou PROCEDENTE a acusação fiscal

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpôs recurso perante Conselho de Recursos Tributários em que, basicamente, reprisa os argumentos já articulados na impugnação, mas desta feita aponta às fls 357/358 alguns elementos que comprovam haver algum descompasso entre o levantamento fiscal e a realidade dos fatos, evidenciando que em alguns casos não foi considerado o estoque inicial de alguns produtos, bem como anexa notas fiscais de entrada e folha do livro de registro de entradas às 431/447, pugando pela improcedência ou alternativamente a conversão do julgamento em perícia com vistas a responder os seguintes quesitos

- a O levantamento realizado pela fiscalização e que embasa o presente auto de infração levou em consideração o estoque inicial de cada um dos itens indicados com omissão de entradas?
- b As quantidades dos itens indicados no levantamento elaborado pela fiscalização estão de acordo com as quantidades informadas nas respectivas DIEF's e notas fiscais da Recorrente?

A teor das informações apontadas no Recurso Ordinário, a Assessoria Processual-Tributária baixou o processo em diligência, encaminhando à Célula de Perícias e Diligências os seguintes quesitos constantes as fls 451/452 a serem respondidos



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

A empresa foi intimada a se manifestar por duas vezes através dos Termos acostados as fls 490/491, havendo a perita-fiscal designada prorrogado seu prazo de manifestação até 24/06/2016. Novo Termo de Intimação foi expedido em 12/03/2018 para que a Recorrente apresentasse todos os erros que julga terem ocorrido no levantamento fiscal, mas nada foi apresentado.

Laudo pericial acostado às fls. 453/485, foram realizados os ajustes mediante análise de produto a produto com filtro das quantidades de entradas, saídas e inventários, pelas notas fiscais registradas na DIEF, que conferiram com as notas fiscais e alegações da autuada apresentadas no Recurso Ordinário, sendo refeito o quadro totalizador, gerando uma nova base de cálculo de omissão de entradas no montante de R\$ 2 406 967,82.

Em sua manifestação ao Laudo Pericial a Recorrente apresentou novos argumentos e documentos, que levaram à Assessoria Processual-Tributária a remeter o processo novamente à Célula de Perícias, que levando em conta tudo o ali apontado refez novamente a base de cálculo da infração, desta feita reduzindo para R\$ 2 353 342,29 a omissão de entradas, conforme laudo acostado às fls 552/555.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela reforma da decisão recorrida, isto é, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos do último laudo pericial.

Processo encaminhado a esta Câmara para julgamento

É o relatório

**02 - VOTO**

---

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por BOM VIZINHO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA contra decisão condenatória proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O auto de infração versa sobre ausência de documento fiscal em operações de entrada.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Na peça recursal a empresa insiste na tese – já exposta na 1ª Instância – de que não cometeu nenhum ilícito, conforme argumentos acima já relatados

Diante do exposto a empresa autuada requer que seja julgado improcedente o auto de infração

Após atento exame dos autos me convenço de que o recurso voluntário em análise deve prosperar parcialmente, eis que os argumentos aduzidos pela recorrente tem reflexo na imputação fiscal que lhe foi feita, mas somente em parte, conforme demonstrado adiante.

Na verdade, a exigência fiscal contida no Auto de Infração decorre da inexistência de notas fiscais de entrada no período de 07/2008 a 12/2008, que segundo nossa legislação estadual são obrigados a terem o referido documento fiscal, nos termos do artigo 139 do RICMS (Decreto nº 24 569/97)

*Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.*

A parte aponta que o fato de tais mercadorias serem sujeitas ao regime de substituição tributária afastaria sua sujeição à lançamento de multa, fato que não tem nenhuma sustentação jurídica, até porque determinado de forma expressa em nossa legislação, o que leva a discussão exatamente para a questão material de haver ou não a emissão do documento fiscal relacionado as operações apontadas no Relatório Totalizador de Mercadorias, em conformidade com o art 827 do RICMS

*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,*



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

*inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.*

Destarte, resta pacífico que a sistemática de trabalho utilizada pelo agente do fisco é um método já consagrado pela fiscalização estadual, que analisa a movimentação de estoques do contribuinte, donde se verifica qual o estoque final através dos registros de inventário, entradas e saídas efetivamente realizadas, e compara-se com o registrado no inventário final, ou contagem de estoques realizadas quando tratar de fiscalização em exercícios abertos

O cerne da presente questão diz respeito, não propriamente a metodologia utilizada, mas, sim, à situação fiscal irregular de mercadoria comercializada pela recorrente, sem que esta conseguisse fazer prova de que houveram emissões das respectivas notas fiscais de entrada, pois, a exclusão das situações excluídas nas duas perícias realizadas, em nenhum outro momento houve a apresentação de maiores fatores objetivos que prestigiassem a verdade material a ponto de infirmar a totalidade da autuação fiscal. Note-se que o contribuinte teve inúmeras oportunidades para fazer tal prova, seja em impugnação, recurso ordinário, duas perícias, e duas manifestações de perícia

Destarte, não vislumbro no caso vertente a existência de qualquer vício capaz de ensejar a declaração de improcedência requerida, pois, com efeito, as provas dos autos demonstram com clareza que as mercadorias objeto da ação fiscal se encontravam em situação fiscal irregular, uma vez que desacompanhadas da documentação fiscal legalmente exigida.

Cabível, portanto, a lavratura do Auto de Infração em exame, com imposição da penalidade prevista no Art. 123, III, "b" item 2 da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017

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

...

*III - relativamente à documentação e à escrituração:*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Ainda há de se destacar que, conforme salientado em sessão pelo Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão, “a acusação é de omissão de entradas por falta de documentos fiscais. O contribuinte é supermercado, devendo ser pago o tributo, na entrada, por substituição tributária. Portanto, se comprou sem nota fiscal não há que se falar em pagamento de Substituição Tributária, não havendo possibilidade de aplicação do art. 126, caput, da Lei nº 12.670/96. O fato do agente acusador não cobrar o tributo, mas somente a multa, nos deixa claro o erro do agente do Fisco e o benefício à parte. Se concordarmos com a aplicação do art. 126 seria o mesmo de dizer que a acusação é improcedente, porque neste caso, há contradição entre recolhimento do imposto e a omissão de documentos de entradas quando o pagamento da substituição tributária deveria ser recolhido neste momento”

*Ex positis*, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, dando-lhe parcial provimento para, reformar a decisão proferida em 1ª instância pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal

É como VOTO

**03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	2 353 342,29
ICMS	0,00
Multa	706 002,68
<b>TOTAL</b>	<b>706.002,68</b>



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

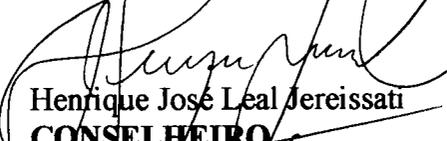
**04 - DECISÃO**

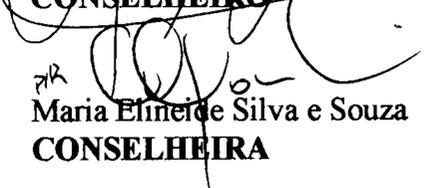
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a empresa BOM VIZINHO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, reformando parcialmente a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, decisão nos termos do voto do Conselheiro relator, conforme o Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de 09 de  
2019.**

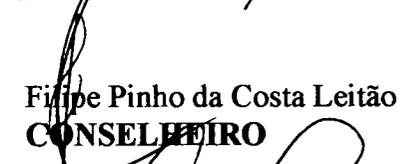
  
Francisco José de Oliveira Silva  
**PR**  
**PRÉSIDENTE DA 2ª CÂMARA**

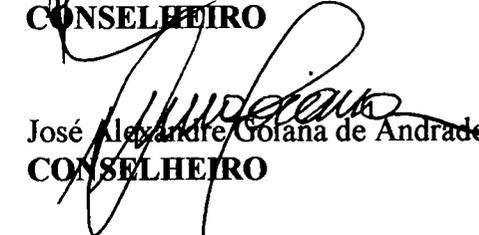
  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
**PR**  
**CONSELHEIRO**

  
Henrique José Leal Jereissati  
**CONSELHEIRO**

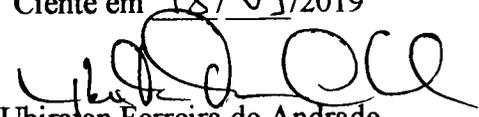
  
Maria Elaine de Silva e Souza  
**PR**  
**CONSELHEIRA**

  
Jucileide Maria Silva Nogueira  
**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
José Alexandre Goiana de Andrade  
**CONSELHEIRO**

Ciente em 18/09/2019

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**