



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº: 194/2021

14ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 14 de junho de 2022

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2819/2019

RECORRENTE: LINEMED COMÉRCIO DE MED. E PROD. PARA SAÚDE LTDA

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201904743

CGF: 06.216.564-9

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTANCIA

RELATOR: CONS. RENAN CAVALCANTE ARAUJO

EMENTA: ICMS — OMISSÃO DE ENTRADAS. 1. Omissão de Entradas identificada através de Sistema de Levantamento de Estoques. 2. Exercício de 2014. 3. Auto de infração julgado PROCEDENTE em Primeira Instância. 4. Amparo legal: Artigos 139 do Decreto 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea "b", item 1, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/17. 5. Parecer pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada na instância singular de PROCEDÊNCIA da autuação.

Palavras-chave: Omissão – Entradas – Procedência.

Versa o presente Auto de Infração sobre OMISSÃO DE RECEITA identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábil, em operação ou prestação tributada. Conforme levantamento em anexo aos autos, a empresa autuada adquiriu mercadorias sem a devida documentação fiscal, mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento substituição tributária, motivo pelo foi lavrado o auto de infração e cobrando o imposto ICMS de 2014.

Em informações complementares o Auditor Fiscal afirma que em cumprimento ao MAF (Mandado de Ação Fiscal respectivo Termo de Início de Fiscalização, após a ciência do contribuinte, recebeu do Setor de Informática da Secretaria da Fazenda do Ceará o banco de dados da empresa sob fiscalização, tanto no formato SPED - Fiscal como no formato da Pré-Auditoria, que possui informações referente aos exercícios de 2014 e 2015 em formato de Access. Que efetuou o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias desses períodos, baseado no próprio banco de dados da empresa autuada. Observou s que no banco de dados da empresa fiscalizada, não constavam os Estoques Iniciais e Finais dos exercícios fiscalizados. Que comunicado dos fatos, o contribuinte, que informou que a referida empresa não possuía estoques inicial nem final de ambos exercícios, pois trabalhava com compra e venda direta por pedido ou licitação, conforme declaração anexa, de 31 de Janeiro de 2019.

O agente do fisco informa, ainda que, após a conclusão do levantamento, comunicamos ao contribuinte o resultado, através do Termo de Intimação, para conferir e/ou justificar as divergências encontradas nos levantamentos de estoque das mercadorias relacionadas em anexo, referente aos exercícios 2014 e 2015" respectivamente. Em ambos levantamentos houve divergências no quantitativo levantado das mercadorias relacionados no relatório anexo aos autos.

Em 19 de março de 2019 (pouco mais de um mês depois), a empresa informou que fez as junções de alguns produtos, vide "Relatório de Junção de Produtos" em anexo, o que foi prontamente atendido em 100% (cem por cento) pelo Auditor Fiscal, uma vez que, embora a codificação estivesse divergente, a descrição dos produtos eram semelhantes.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Além do trabalho realizado com "junções de produtos" existiam alguns produtos que fazem parte do "Convênio 01/99", que trata de isenção de alguns produtos. O Auditor Fiscal excluiu do levantamento de estoque todos os produtos que fazem parte do Convênio 01/99, conforme Relatório de Convênio 01/99, em anexo.

Como persistiram divergência e o levantamento trata de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento "Substituição Tributária", faze-se necessário a cobrança do imposto uma vez que o mesmo não foi recolhido quando da entrada do produto.

Deu por infringidos os artigo 92, § 8º da Lei 12.6/0/96 e a penalidade aplicada foi a do Art. 123, III, B, item 1, da Lei 12 670/96. alterada pela Lei 16 258/2017.

Inconformado com a decisão de piso, o autuado interpôs Recurso ordinário alegando que:

1. que o atuante apontou como dispositivo infringido o § 8º do artigo 92 da Lei 12.670/96, que trata de omissão de receitas, indicadas nos incisos I a VII do citado §12 do artigo 92;
2. que o caput do artigo 92 faz referência ao movimento real tributável;
3. que no caso de levantamento de estoque de mercadorias é imprescindível que o atuante faça o levantamento unitário, devendo identificar cada um dos produto;
4. que o atuante confessa às Informações Complementares que graças à sua metodologia utilizada chegou à presunção de omissão de vendas de mercadorias;
5. que deve ser observado o disposto no art. 142 do CTN.
6. que quando o § 8º do artigo 92 da Lei 12.670/96 faz referência a omissão de receitas, os levantamentos realizados que resultam em omissão de receitas, devem servir de motivação para realização do levantamento fiscal, de maneira a comprovar a suposta omissão de receitas;
7. que o atuante aplicou o valor da base de cálculo utilizando, inclusive, uma media ponderada;
8. que o atuante não identificou dentre os incisos I a VII do § 8º, do artigo 92 da Lei 12.670/96, qual a natureza da omissão de receitas teria sido praticada pela impugnante;
9. que na pratica é impossível ocorrer saídas de mercadoria sem documento fiscal uma vez que vende para outros contribuintes ou órgãos públicos, e , raramente para pessoas físicas;
10. que há urna total inconsistência entre a acusação de omissão de receitas e a omissão de entradas, quando uma não respalda e nem comprova documentalmente a outra, uma vez que na ótica do atuante, trata-se de uma presunção de omissão de compras;
11. que o atuante relata que utilizou a alíquota de 6,5% para fins de apuração do ICMS devido decorrente da suposta omissão de compras, porem não existe essa suposta alíquota.

Apreciada a defesa do contribuinte, o julgador de primeira instância, com fundamento em decisões do CONAT julgou pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Irresignado com a decisão monocrática que lhe foi desfavorável, o contribuinte ingressou



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

com Recurso Ordinário arguindo os mesmos questionamentos ofertados na primeira Instância:

a) Inicialmente, pede a improcedência da autuação, uma vez que a autuação é de suposta Omissão de Compras e o agente autuante apontou que houve Omissão de Receitas no relato do AI e lançou como dispositivo infringido o § 8º do artigo 92 das lei 12.670/96. Além do que as provas acostadas aos autos não apontam para w omissão de receitas;

b) Afirma, ainda, que a ilustre julgadora singular apontou como dispositivos legais infringidos o inciso I, Artigo 69, e inciso I, artigo 174, os quais não foram infringidos pela recorrente, uma vez que se tratam de nota fiscal modelo 1 e 1A, documentos que deixaram de ser obrigatórios desde o exercício de 2010.

c) Foi utilizada uma alíquota média para exigir o ICMS supostamente devido sem que houvesse base legal, quando todos os custos e encargos já foram utilizados nas saídas, posto que estas saídas foram acobertadas por documentos fiscais;

A Assessoria Processual opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para manter a decisão de PROCEDÊNCIA, exarada na instância singular, sugerindo a penalidade a ser aplicada, sugerimos o Artigo 123, III, alínea "a", da Lei 12.670/96, com redação à época do fato gerador.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se processo de Recurso Ordinário que tem como recorrente LINEMED

COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTANCIA** auto de infração em epígrafe que trata de OMISSÃO DE RECEITA identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábil, em operação ou prestação tributada. Conforme levantamento em anexo aos autos, a empresa autuada adquiriu mercadorias sem a devida documentação fiscal, mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento substituição tributária, motivo pelo foi lavrado o auto de infração e cobrando o imposto ICMS.

Preliminarmente, recorrente traz argumentos que remetem ao direito de ampla defesa e do contraditório, como capaz de induzir pedido de Nulidade do lançamento tributário. O Contribuinte afirma que se a autuação é de suposta Omissão de Estoques, como o agente autuante apontou que houve Omissão de Receitas no relato do AI. A tese da Recorrente é de que há uma dubiedade na acusação fiscal, pois consta do relato da infração a expressão: "omissão de receitas identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal..." todavia as provas acostadas tratam de uma suposta Omissão de Compras.

A autuada afirma que foi indicado como dispositivo infringido o § 8º do artigo 92 da Lei 12.670/96, que trata de omissão de receitas, porém sem fazer referência a qual omissão especificamente se trata, ver incisos I a VII. Afasto o pedido de nulidade em razão da existência da Lei 15.614/14, que regulamenta o procedimento administrativo tributário no âmbito do CONAT,



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

estabelece que quando houver erro na indicação do dispositivo regulamentar infringido a autoridade julgadora não proferirá a nulidade do julgamento, conforme § 7º, do artigo 84 de mencionada lei.

Segundo a Parte, a acusação fiscal é de omissão de receitas mas as provas colacionadas aos autos não permitem que se chegue a essa conclusão.

De fato, autuante realizou um Levantamento Quantitativo de Estoques e acostou aos autos informações complementares, fls. 03 a 06, e demais Relatórios, gravados em CD, além das Planilhas impressas com as junções realizadas e o Relatório Totalizador.

Entretanto assiste razão à Parte no que concerne ao equívoco na indicação do artigo infringido e no Relato da Infração contida no AI, visto que ao indicar como artigo infringido o parágrafo 8º do artigo 92 da Lei 12.670/96, automaticamente o Sistema CAF preencheu a primeira parte do Relato como Omissão de Receitas.

Entretanto a Lei 15.614/14, que regulamenta o procedimento administrativo tributário no âmbito do CONAT, estabelece que quando houver erro na indicação do dispositivo regulamentar infringido a autoridade julgadora não proferirá a nulidade do julgamento, conforme § 7º, do artigo 84 da Lei 15.614/14, pois estando o processo administrativo-tributário em fase de julgamento, a ausência ou o erro na indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva penalidade, constantes do auto de infração, serão corrigidos pela autoridade julgadora, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não ensejando a declaração de nulidade do lançamento, quando a infração estiver devidamente determinada.

Não se trata de realizar um novo lançamento tributário, mas sim de verificar se a infração está devidamente determinada nas informações contidas nos autos. Ou seja, é necessário que as informações complementares do auto de infração não deixem dúvidas acerca do ilícito fiscal cometido, sob pena de cerceamento dos direitos constitucionais da Parte. De tal sorte, afastado o pedido de nulidade.

No MÉRITO o agente do fisco, após exame dos registros contidos nos arquivos Escrituração Fiscal Digital da empresa autuada, realizou Levantamento de Estoques de Mercadorias no exercício fiscalizado. Às fls. Iniciais é possível identificar informações complementares, onde fica relatada toda a abordagem do trabalho de auditoria, inclusive do método utilizado e das conclusões obtidas.

O auditor constatou que houve omissão de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária. Constam dos autos arquivos contidos em CD e tabelas impressas, inclusive com a relação das junções solicitadas e realizadas, que embasam o lançamento fiscal. A tese da Recorrente é de que há uma dubiedade na acusação fiscal, pois consta do relato da infração a expressão: "omissão de receitas identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal..." todavia as provas apontadas tratam de uma suposta omissão de estoque.

Diferentemente do que alega a autuada, constam dos autos Relatório Totalizador individualizado por item de mercadoria, demonstrando as quantidades e os valores médios das



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

operações. O § 10 do artigo 92 da Lei 12.670/96, também prevê que na apuração do movimento real tributável, poderão ser aplicados coeficientes médios de preços unitários, levando-se em consideração a atividade econômica do contribuinte. Logo, no cálculo da base de cálculo das omissões pode-se usar o preço médio de aquisição e de saída dos produtos. Ao contrário do que alega a autuada, constam dos autos Relatório Totalizador individualizado por item de mercadoria, demonstrando as quantidades e os valores médios de entradas.

O § 10 do artigo 92 da Lei 12.670/96, também prevê que na apuração do movimento real tributável, poderão ser aplicados coeficientes médios de preços unitários, levando-se em consideração a atividade econômica do contribuinte. Logo, no cálculo da base de cálculo das omissões pode-se usar o preço médio de aquisição e de saída dos produtos.

A teor dos artigos 139 do Decreto 24.569/97, observa-se a obrigação do

contribuinte de exigir a nota fiscal sempre que for promovida a entrada ou a saída de mercadorias em seu estabelecimento

Ante todo o exposto, conheço o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, confirmando a Decisão Singular, corrigindo a penalidade aplicada para a do Artigo 123, III, alínea "a", da Lei 12.670/96, com redação à época do fato gerador, nos termos do parecer da acessória tributária

É como voto.



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
2ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

DECISÃO

Processo de Recurso no 1/2819/2019 – Auto de Infração: 1/201904743. Recorrente: LINEMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: CONSELHEIRO RENAN CAVALCANTE ARAÚJO. Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e em referência às questões suscitadas pela recorrente, deliberar nos seguintes termos: 1. Com relação a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de erro na indicação dos dispositivos legais infringidos – Foi afastada por unanimidade de votos, uma vez que a ausência ou o erro na indicação dos dispositivos legais infringidos, bem como o da penalidade, não implica nulidade, devendo o julgador corrigir de ofício, conforme art. 84, §7º, do Decreto no 32.885/2018 e considerando que procedimento fiscal foi descrito no auto de infração e Informações Complementares, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa. 2. No mérito, por unanimidade de votos, 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 vigente à época do fato gerador. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária constante dos autos.

SALA DE SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 18 de julho de 2022.

**Renan Cavalcante Araújo
CONSELHEIRO RELATOR**

Dra. Maria Elineide Silva e Souza
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO