



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

**RESOLUÇÃO Nº: 228/2022**

14ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 13 de junho de 2022

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2820/2019

**RECORRENTE: LINEMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA .**

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201904669

CGF: 06.216.564-9

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ROBÉRIO FONTENELE DE CARVALHO

EMENTA: ICMS — OMISSÃO DE RECEITA. 1. Omissão de Saídas identificada através de Sistema de Levantamento de Estoques. 2. Mercadorias Sujeitas ao Regime de Substituição Tributária.. Exercício de 2015. 3. Auto de infração julgado PROCEDENTE 4. Decisão nos termos do Parecer e da Manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. 5. Amparo legal: Artigos 139 do Decreto 24.569/97. 6. Penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea "b", item 1. da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/17.

## **RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre OMISSÃO DE RECEITA identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábil, em operação ou prestação tributada por substituição tributária, ou amparada por não incidência ou isenção incondicionada. conforme levantamento de estoque em anexo, ficou constatado que a empresa autuada vendeu mercadorias (sujeita ao regime de tributação denominada de substituição tributária) sem a devida documentação fiscal em 2015.

Em informações complementares o Auditor Fiscal afirma que em cumprimento ao MAF (Mandado de Ação Fiscal) Nº 2018.14219 de 18 de Dezembro de 2018 e respectivo termo de Início de Fiscalização Nº 2019.00070 datado de 04 de Janeiro de 2019, 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 no formato da Pré-Auditoria, que possui informações referente aos exercícios de 2015 em formato de Access. Que efetuou o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias do exercício de 2015, 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



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

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 Termos de Intimação nº 2019.01059 (referente ao exercício de 2015), para a conferir e/ou justificar as divergências encontradas nos levantamentos de estoque das mercadorias relacionadas em anexo, referente ao exercício 2015. No levantamento 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.

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.

Após os procedimento fiscalizatórios, o Auditor Fiscal encontrou o TOTALIZADOR DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE 2015, que abrangeu uma quantidade de 829 (oitocentos e vinte e nove) produtos. E, baseado nesse levantamento e tomando como referência o Decreto 29.816, de 06 de Agosto da 2009, ficou constatado uma OMISSÃO DE VENDAS no valor de R\$ 1.232.982,72 lavrando Auto de Infração por Omissão de Venda de Mercadorias sujeitas ao Regime de Tributação denominado de Substituição Tributária nos valores indicados abaixo :

OV - BC
ICMS
MULTA
TOTAL

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 2, da Lei 12 670/96. alterada pela Lei 16 258/2017.

Inconformado o autuado interpôs defesa administrativa alegando que:

1. que o autuante apontou como dispositivo infringido o § 8º do artigo 92 da Lei



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

- 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 autuante faça o levantamento unitário, devendo identificar cada um dos produtos;
  4. que o autuante 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 12.670/196 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 autuante aplicou o valor da base de cálculo utilizando, inclusive, uma média ponderada;
  8. que o autuante 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 prática 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 uma total inconsistência entre a acusação de omissão de receitas e a omissão de saídas, quando uma não respalda e nem comprova documentalmente a outra, uma vez que na ótica do autuante, trata-se de uma presunção de omissão de saídas;
  11. que o autuante faz confusão na penalidade aplicada entre o AI e as informações complementares.

Apreciada a defesa do contribuinte, o julgador de primeira instância, julgou PROCEDENTE a ação fiscal intimando a autuada a recolher aos cofres do Estado no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência desta decisão, a importância de R\$ 123.298,27 (cento e vinte e três mil, duzentos e noventa e oito reais e vinte e sete centavos), ou interpor recurso em igual prazo ao Conselho de Recursos Tributados.

**CÁLCULOS: BASE DE CÁLCULO R\$ 1.232.982,72 MULTA (10%) R\$ 123.298,27**

Irresignado com a decisão monocrática que lhe foi desfavorável, o contribuinte ingressou 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 vendas e o agente autuante apontou que houve Omissão de Recei-



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

tas 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.

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 "b", da Lei 12.670/96, com redação à época do fato gerador.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se processo de Recurso Ordinário Nº: 1/2820/2019, que tem como recorrente LINEMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, auto de infração 1/201904669 que trata de OMISSÃO DE RECEITA identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábil, em operação ou prestação tributada por substituição tributária, ou amparada por não incidência ou isenção incondicionada. conforme levantamento de estoque em anexo, ficou constatado que a empresa autuada vendeu mercadorias (sujeita ao regime de tributação denominada de substituição tributária) sem a devida documentação fiscal em 2015.

Preliminarmente, a 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 vendas, e que 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 entretanto. Nesse sentido afastado o nulidade já que em referido artigo caput, está tipificada a omissão de receita.



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

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 a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de erro na indicação dos dispositivos legais infringidos** 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 32.885/2018 e considero 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.

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.

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 de 2015. Às fls. de 03 a 09 é possível identificar, informações complementares, toda a abordagem do trabalho de auditoria, inclusive do método utilizado e das conclusões obtidas. O auditor constatou que houve omissão de vendas de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária pelas entradas. Constatam 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 dúvida 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 vendas.

Diferentemente do que alega a autuada, observa-se nas informações complementares, nos **itens "Desenvolvimento da Ação Fiscal e Metodologia do trabalho de Auditoria de Estoque"** que não há nenhuma dúvida de que se trata de um levantamento de estoques e que foi demonstrada uma Omissão de Vendas, ou Omissão de Saídas, como também é conhecida. Dessa forma, o erro na indicação do dispositivo infringido não enseja a nulidade do AI, devendo a autoridade julgadora fazer a devida correção na indicação.

O SLE realizado no estabelecimento da autuada apontou uma omissão de saídas,



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

o que significa a venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal. Como se trata de produtos sujeitos à Substituição Tributária pelas Entradas, só foi cobrada Multa. 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 saídas.

O RICMS caracteriza essa situação como infração. Ademais os artigos 169 e 174 do Decreto 24.569/97, expressamente obrigam o contribuinte a emitir nota fiscal sempre que for promovida a saída de mercadorias de seus estabelecimentos.

Ante todo o exposto, conheço o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no art. 123, III, “b”, da Lei nº 12.670/96, combinado com a atenuante do art. 126, por ser a 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.

**CÁLCULOS: BASE DE CÁLCULO.....R\$ 1.232.982,72**  
**MULTA (10%).....R\$ 123.298,27**

É como voto.

## DECISÃO

Vistos, relatado e discutidos os autos **Processo de Recurso nº 1/2820/2019 – Auto de Infração: 1/201904669. Recorrente: LINEMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: CONSELHEIRO ROBÉRIO FONTENELE DE CARVALHO.** 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. Em relação a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de cerceamento do direito de defesa** – Foi afastada por unanimidade de votos, considerando que o auto de infração analisado trata de omissão de receita detectada por meio do Levantamento Quantitativo de Estoque, nos termos do art. 92, caput, da Lei nº 12.670/96 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. **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, “b”, da Lei nº 12.670/96, combinado com a atenuante do art. 126, por ser a 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.

Presentes a 14ª (*décima quarta*) Sessão Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência da Dra. Maria Elineide Silva e Souza. Presentes à Sessão os Conselheiros Manoel Marcelo Augusto



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

Marques Neto, Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa, Henrique José Leal Jereissati, Renan Cavalcante Araújo, André Carvalho Alves e Robério Fontenele de Carvalho. Também presente, o Assessor Processual Tributário, Dr. Lúcio Flávio Alves, em substituição ao Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, ausente por motivo justificado. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

**SALA DE SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza/CE, aos 23 de agosto de 2022.

**Robério Fontenele de Carvalho  
CONSELHEIRO RELATOR**

***Dra. Maria Elineide Silva e Souza***  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

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