



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 241/2022

7ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM 22 DE MARÇO DE 2022

RECORRENTE: SELLENE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/531/2020

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 201921118

RELATOR: CONSELHEIRO HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS—SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – SLE. 1. A empresa adquiriu, no período de exercício de 2015, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas das respectivas notas fiscais de entrada. 2. Infração ao art. 127 e 139 do Decreto nº 24.569/97. 3. Preliminares afastadas. 4. Pedido de realização de Perícia – Indeferido por maioria de votos, com fundamento no art. 97, I, III da Lei nº 15.614/2014 5. Auto de Infração julgado PROCEDENTE. 6 Penalidade prevista no art. 123, III, “a”, item 1, da Lei nº 12.670/96, vigente à época dos fatos geradores. 7. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 8. Decisão por unanimidade de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

Palavra-chave: ICMS – Omissão de Entradas – SLE – Procedente.

Relatório

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

“OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS. A EMPRESA ADQUIRIU PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADA, SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO VALOR TOTAL DE R\$ 5.092.565,81, REFERENTE AO 01.01.2015 A 31.12.2015. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS.”



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Foi apontado como dispositivo legal infringido o artigo 127 do Decreto nº 24.569/97.

Como penalidade, foi sugerida a prevista no art. 123, III, “s”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Nas Informações Complementares, o agente fiscal esclarece os seguintes pontos:

- A empresa autuada possui CNAE Principal e Secundário 4644301 – Comércio Atacadista de Medicamentos e drogas;
- O contribuinte está sujeito ao Regime de Substituição Tributária por Entrada nas operações com produtos farmacêuticos na condição de Contribuinte Substituto responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST das operações internas subsequentes, efetuando o recolhimento do imposto em duas etapas: nas Entradas das mercadorias no estabelecimento e complementando a carga tributária líquida nas Saídas internas subsequentes, por força do Regime Especial de Tributação 074/2014 e 0143/2015 (Decreto nº 29.816/09).
- Afirma que fez levantamento quantitativo do estoque de mercadorias considerando somente os produtos que são tributados por substituição tributária (ST), constatando a omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária por Entrada, no valor de R\$ 5.092.565,81 referente ao período de 01/01/2015 a 31/12/2015.
- Informa que a base de informações para a realização do levantamento de estoques foi o banco de dados fornecido pelo Laboratório Fiscal (SPED FISCAL) e importado para o ACCESS;
- Informa que o Totalizador do Quantitativo do Estoque é somente dos produtos que apresentaram omissão de entrada de mercadorias;
- Informa que as médias de preços por mercadoria que serviram de referência para a base de cálculo demonstrada no Totalizador de Estoque, para omissão de entradas foi: Preço Custo Médio (Estoque Inicial/Entrada);
- Informa, ainda, que a empresa foi intimada através de Termo de Intimação 2019.13144 a analisar as Planilhas do Quantitativo de Estoque de Mercadoria e em resposta, a empresa apresentou a Planilha das Junções de



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Códigos, bem como o Fator de Conversão, em CD que foi anexado aos autos. Informa o agente fiscal que as junções dos códigos foram prontamente realizadas, mas o fator de conversão não foi utilizado pois os produtos já estavam com a mesma unidade.

O contribuinte apresenta defesa tempestiva argumentando:

1. Nulidade do auto de infração alegando que não consta no Termo de Conclusão a data, o motivo da autuação, dispositivos legais infringidos, base de cálculo e alíquota aplicável para o cálculo do ICMS e imposição de multa, como ordena o art. 822, §1º, do Decreto nº 24.569/97;
2. Nulidade por ausência de base de cálculo no Auto de Infração e Informações Complementares;
3. Nulidade do lançamento por inconsistência do levantamento fiscal, sob a alegação de que o agente autuante não levou em consideração a última EFD apresentada pela Recorrente antes da lavratura do Termo de Início de Fiscalização;
4. Por fim, pede a realização de perícia e a improcedência da autuação.

O julgador monocrático decide pela procedência do lançamento, apresentando a seguinte ementa:

“EMENTA: OMISSÃO DE ENTRADAS Acusação que versa sobre aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem os competentes documentos fiscais, constatada através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Infringência ao artigo 139 do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea “s”, da Lei nº 12.670/96, acrescido pela Lei nº 16.258/2017. Feito fiscal PROCEDENTE. Defesa tempestiva.”

Inconformado com o julgamento singular, o contribuinte interpõe Recurso Ordinário, apresentando a seguinte argumentação:

1. Que o lançamento fiscal é nulo por não ter sido elaborado com base na última EFD apresentada antes do início da ação fiscal, apresentando inconsistências em seu resultado. A seu ver, o crédito tributário lançado carece de liquidez e certeza, posto que todo o levantamento quantitativo de estoque foi baseado em informações inexistentes e irreais, que já haviam sido retificadas;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

2. Que apresentou sua última EFD de 2014 e 2015 em 14/09/2018 e 23/01/2019, respectivamente, antes, portanto, da lavratura do Termo de Início de Fiscalização no 2019.13041, conforme recibos de recepção da Escrituração Fiscal Digital-EFD do período fiscalizado;
3. Que a julgadora de primeiro grau ignorou as robustas razões declinadas na defesa, inclusive o fato de a fiscalização ter ignorado os fatos geradores reais, conforme informado na EFD retificada em 23/01/2019, inobservado o devido processo legal administrativo, bem como o princípio da verdade material;
4. Que a fiscalização ignorou vários documentos fiscais, quantitativos do estoque inicial, de entradas e saídas, além de ter cometido erros na codificação de algumas mercadorias, os quais resultaram em omissões de saídas fictícias, pois em total discrepância com a escrituração fiscal digital, estoque inicial e notas fiscais de entrada e saídas;
5. Que foi desconsiderada a prova acostada no "doc. 06" em sua impugnação, no qual constam notas fiscais em pastas (por entrada e saída) e os livros de registros de entradas e de saída da EFD no período fiscalizado, que comprovam e embasam as razões apresentadas na defesa;
6. Que devido à mudança do software de gestão que utilizava ocorreu alteração no código de vários produtos, passando a adotar dois códigos distintos para o mesmo produto;
7. Que a omissão de entrada se deve ao fato da fiscalização haver desconsiderado os quantitativos reais de estoque inicial, entradas e saídas;
8. Que é teratológica a atitude da julgadora de negar prova pericial sob alegação de que não apresentou nenhuma documentação fiscal probante, livros fiscais ou documentos de arrecadação que comprovasse suas alegações de que ocorreu algum erro no levantamento efetuado pelo fisco, quando, na verdade, a prova irrefutável do cumprimento da obrigação principal é constatada, exatamente, pelos registros constantes da sua EFD retificadora;
9. Que o agente fiscal considerou códigos distintos na entrada e saída da mesma mercadoria;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Voto do Relator

A acusação fiscal em apreço tem como motivo o fato de a empresa ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal, no exercício de 2015, no valor de R\$ 5.092.565,81, conforme apuração feita por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Foi exigido ICMS no valor de R\$ 865.736,18 e multa no valor de R\$ 1.527.769,74.

Em 1ª Instância, o processo foi julgado procedente e o contribuinte, inconformado, ingressou com Recurso Ordinário, no qual alega fragilidade na acusação fiscal em face dos equívocos cometidos pela fiscalização, alegando nulidades, pedido de realização de perícia, aplicação de penalidade diversa da indicada no auto de infração e improcedência do feito fiscal.

As preliminares de nulidade arguidas no Recurso Ordinário devem ser afastadas, considerando que o agente fiscal anexou nas informações complementares ao auto de infração e caderno processual, todos os documentos que comprovam a acusação, não havendo vício passível de nulidade, que comprometa o exercício do seu direito de defesa, não causando nenhum prejuízo à recorrente, nos termos dos artigos 41, XI, XIV e §1º e art. 56, §7º do Decreto nº 32.885/2018.

Quanto ao questionamento de que o lançamento fiscal seria nulo por não ter sido elaborado com base na última EFD apresentada antes do início da ação fiscal, apresentando inconsistências, carecendo de liquidez e certeza, entendemos por afastar tal argumentação posto que ao analisarmos as retificações efetuadas na EFD que foram transmitidas pela empresa a SEFAZ, em especial a do dia 23/01/2019, verificamos que foram alterados os valores dos inventários do período fiscalizado, que anteriormente haviam sido informados zerados e após a retificação, esse valor foi alterado, passando a apresentar valores expressivos, que correspondem ao valor utilizado pelo auditor quando do seu levantamento fiscal. Concluimos, portanto que todas as retificações efetuadas pela empresa foram consideradas pelo agente fiscal, e que os valores apresentados nas últimas retificações serviram de base para o desenvolvimento da ação fiscal.

Esclarecemos, ainda, que por ocasião da realização de sustentação oral, os representantes legais da Recorrente abdicaram da apreciação das questões preliminares, razão pela qual não se faz aqui manifestação mais detalhada sobre as mesmas.

Com referência ao pedido de perícia, esclarecemos 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. 32.885/2018) no art. 83/84, parágrafo único e inciso, as hipóteses de cabimento da sua realização.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Porém, 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.

No caso em tela a recorrente afirma que não foi considerada a prova acostada no "doc. 06" em sua impugnação, no qual consta notas fiscais em pastas (por entrada e saída) e os livros de registros de entradas e de saída da EFD no período fiscalizado, que comprovam e embasam as razões apresentadas na defesa e que justificariam a realização de uma perícia.

Todavia ao analisarmos as informações constates no CD anexado a impugnação, "doc. 06", verificamos, a título de amostragem, o primeiro item do arquivo, "LUVA CIR. N. 7.5 ESTERIL – DIAL (596), onde constatamos divergências entre as quantidades constantes na impugnação/recurso (fls. 30 e fls. 92) com as quantidades do arquivo do CD anexo (fls. 74). O estoque inicial deste item, informado na impugnação e no recurso foi de 101.457 unidades, enquanto que o arquivo constante no CD anexado pela própria recorrente apresenta um estoque inicial de 97.437 unidades, que corresponde a quantidade informada na EFD retificada e que foi utilizada no levantamento fiscal, o que acaba por prejudicar a argumentação da recorrente de que o levantamento fiscal está eivado de omissões e saídas fictícias.

Ademais, o consultor da Célula de Assessoria Processual Tributária, às folhas 109 e 110, realizou análise dos documentos presentes no auto de infração, nos seguintes termos:

“..., fazendo uma análise, por amostragem, das informações contidas no DVD anexado ao recurso (doc. 06), verifica-se que as operações nela contidas, embora não estejam registradas na EFD, foram contempladas no levantamento fiscal, esvaziando a argumentação de erro defendida pela autuada em seu recurso.

A título de exemplo, analisamos o relatório "FN-e Entradas Prod. 7526", contido no referido DVD, e verificamos que a nota fiscal de no 91.367 não foi incluída na EFD, mas foi considerada no levantamento fiscal, acontecendo o mesmo em relação a nota fiscal de no 91.511, conforme faz prova os relatórios juntados ao presente parecer”.

“... é importante destacar que o levantamento fiscal foi elaborado com base nas operações declaradas pela própria autuada na EFD e nas informações obtidas através dos diversos sistemas de controle disponibilizados a SEFAZ, que apontavam a aquisição e a venda de mercadorias não informadas na escrituração fiscal digital, sendo este fato, inclusive, objeto de autos de infração lavrados na mesma ação fiscal, conforme consta do Termo de Conclusão de Fiscalização no 2019.15716”.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Assim, uma vez que não foi apresentado elemento que refute a acusação feita pela autoridade fiscal cabe aplicação do ensinamento hermenêutico: “quem alega e não comprova é o mesmo que não alegar”.

Face ao exposto, indefiro o pedido de perícia da recorrente, com fundamento no que dispõe o artigo 97, inciso I, III, da Lei no 15.614/2014.

Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

I – formulado de modo genérico;

(...)

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

Quanto ao mérito, verificamos que a infração em questão foi apurada com base no levantamento quantitativo de estoque realizado com suporte nas operações declaradas pela própria autuada na EFD e que, por ocasião da fiscalização, o agente fiscal intimou o contribuinte para analisar as planilhas elaboradas e verificar possíveis divergências de infirmações. Desta forma, o contribuinte apresentou planilha contendo junções de códigos e fator de conversão, que foram acatados pela fiscalização.

Verifica-se nos autos que o levantamento fiscal foi elaborado levando-se em consideração os arquivos retificados da EFD, recepcionados em 23/01/2019, contemplando assim os ajustes e retificações feitas pelo contribuinte. Portanto, não procede a alegação do recorrente que o lançamento fiscal não foi elaborado com base na última EFD.

Temos no presente caso, que a Autoridade Fiscal autuante identificou a omissão de entradas de mercadorias através do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadoria, demonstrando que a empresa autuada 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, e dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento e outros elementos informativos.”



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Não há como refutar o sistema de levantamento de estoques de mercadorias adotado pela fiscalização. Tal metodologia encontra amparo nos termos do art. 92 da Lei 12.670/96, por sua vez espelhado no 827 do RICMS (Dec. 24.569/97) e na jurisprudência do Contencioso Administrativo Tributário – CONAT.

Logo, há nos autos provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte, o trabalho desenvolvido pelos agentes fiscais demonstra claramente a omissão de entradas, o que configura infração ao art. 139 do Decreto nº 24.569/97, que assim dispõe:

“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.”

Quanto a alegação de que a fiscalização desconsiderou a isenção das operações de entrada de medicamentos cuja venda foi destinada aos órgãos públicos da administração pública direta e indireta, entendemos que tal benefício não desobriga a recorrente de adquirir mercadorias com a devida documentação fiscal. O Decreto 29.964/09 concede isenção nas operações de aquisição de medicamentos por órgãos da Administração Pública estadual, Direta e Indireta, inclusive suas Autarquias e Fundações, e em momento algum autoriza os distribuidores adquirirem medicamentos sem a devida documentação 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, irregularidade constatada com base no levantamento quantitativo de estoque – SLE, elaborado a partir das informações transmitidas pelo próprio contribuinte para o banco de dados da Sefaz/CE, arquivos EFD (escrituração fiscal digital).

Concluimos, portanto, que o levantamento fiscal está embasado em provas lícitas e concretas que demonstram a entrada de mercadorias sem documento fiscal. O contribuinte por sua vez, não apresentou documentação probante de suas alegações, sendo estas insuficientes para descaracterizar o trabalho fiscal.

Quanto ao pedido de reenquadramento da penalidade aplicada para a disposta no art.123, I, D, da Lei nº 12.670/96, entendemos não se aplicar ao caso em tela, posto que esta penalidade pressupõe que as operações e o imposto a recolher estejam regularmente escriturados, o que não se coaduna com a infração perpetrada (omissão de entradas), devendo ser reenquadrada à penalidade prevista no art. 123, III, “a”, item 1, da Lei nº 12.670/96, vigente à época dos fatos geradores, correspondente a 30% do valor da base de cálculo do imposto devido, não havendo portanto, modificação nos valores do crédito tributário.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, reenquadrando a penalidade para a prevista no art. 123, III, “a”, item 1, da Lei nº 12.670/96, vigente à época dos fatos geradores.

Este é o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$ 865.736,18

MULTA: R\$ 1.527.769,74

TOTAL: R\$ 2.393.505,92

