



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 038 /2021**

**1ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18.02.2021**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2728/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2018.05086-9**

**CGF.: 06.394181-3**

**RECORRENTE: LAMINAX COMERCIO DE VIDROS LAMINADOS LTDA ME**

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

**CONSELHEIRA RELATORA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO**

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Infração detectada mediante a elaboração do Relatório Totalizador do Levantamento de Mercadorias sujeitas a Substituição Tributária, caracterizando, assim, aquisição de mercadorias sem documentação fiscal relativo ao exercício de 2015. **AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE** tendo em vista que não foi considerado por essa Câmara de Julgamento o levantamento de estoque tomando como critério **o peso dos vidros de espessuras diversas**, cujo valor no montante de R\$ 534.657,53 foi retirado do valor total do **Levantamento Fiscal**, considerando que a nossa Legislação do ICMS não prevê tal metodologia. Recurso ordinário conhecido, provido em parte para reformar a decisão condenatória exarada na instância singular e, julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, reenquadrando a penalidade no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação vigente à época do fato gerador. Decisão por unanimidade de votos, em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e conforme manifestação oral pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras-chave: ICMS Substituição Tributária. Omissão de Compras. Parcial Procedente. Dois Levantamentos: Quantitativo Estoque – Espelhos e kits e Levantamento do Peso dos Vidros.**

## RELATÓRIO

A questão versada nos autos tem como escopo à aquisição de várias mercadorias sujeitas à tributação na entrada do estabelecimento (carga líquida), detectado através do Levantamento Quantitativo do Estoque de Mercadorias no período de 01/01/2015 a 31/12/2015 no montante de R\$ 1.209.672,52 (um milhão duzentos e nove mil seiscentos e setenta e dois reais e cinquenta e dois centavos).

O agente autuante indicou como dispositivo legal infringido o art. 139 do Dec. nº 24.569/97 e art. 3º do Dec. nº 31.270/2013 e como penalidade à prevista no art. 123, III, alínea “s” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Nas Informações Complementares a fiscal autuante explicita ponto por ponto do procedimento da fiscalização.

Ainda nas informações complementares a fiscal concluiu que calculou o valor do imposto devido aplicando sobre o montante das entradas omitidas a margem de agregação de 35% (art. 3º do Dec. 31.270/2013) mais o percentual de recolhimento do ICMS Carga Líquida de 6,5% (operação interna), especificada no Anexo III do referido decreto, mais a alíquota de 17% (operações internas) do ICMS não recolhido na entrada das mercadorias no estabelecimento, perfazendo o ICMS total devido pelo contribuinte numa carga líquida efetiva de 25,775%.

Às fls. 55 dos autos constam CD com o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias – 2011 embaixador da presente autuação.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 71 a 74 dos autos.

O julgador singular proferiu decisão pela Procedência da presente ação fiscal, tendo em vista a comprovação da infração através do Levantamento Totalizador Quantitativo Anual do movimento com mercadorias.

A empresa autuada interpõe recurso contra a decisão singular, conforme fls. 111 a 123, onde aduz que:

1. Que o contribuinte no exercício de 2014 atuava como indústria, a partir do dia 22 de dezembro/2014 a empresa passou a operar como comércio, de forma que foi levantado o estoque em dezembro de 2014 e entregue através do SPED Fiscal no mês de janeiro de 2015 a Secretaria da Fazenda para fins de recolhimento de substituição tributária;
2. Que no período de 2014 foi apresentado a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará o inventário final para fins de cálculo do pagamento de ST carga líquida do ICMS por força do decreto nº 31.270/2013 e não levado em consideração pela representante do Fisco;

3. Que é impossível adquirir produtos dos fornecedores sem a devida emissão de nota fiscal de aquisição;
4. Que a agente do fisco não levou em consideração os espelhos e kits, vez que a mesma não adquire peças e kits pela unidade. Mas por ser atacadista compra quantidades de vidros e envia para corte para transformar em espelhos;
5. Que no levantamento fiscal do exercício de 2015, foi utilizada a metodologia de trabalho unificando o peso em relação ao metro quadrado, uma variável de terceiro, elaborada pela ANAVIDRO, conforme explicita a representante do Fisco.
6. No entanto a representante do Fisco teve que utilizar prova emprestada e a empresa por ser o contribuinte comércio atacadista, utilizou o critério de entradas unitárias por peças de espelhos e kits, tendo a fiscal acusado a empresa de que não codificou corretamente os produtos, citando como exemplo peças com dois códigos;
7. Que a fiscal causou uma confusão com relação aos autos de infração de nºs 2018.05086 e 2018.05091. No AI 2018.05086 apresenta omissão de entrada de kits e espelhos no valor de R\$ 534.657,53, enquanto no AI 2018.05091 apresenta omissão de saídas de kits e espelhos no valor de R\$ 675.014,99;
8. Que a própria agente do fisco reconhece a possibilidade de o contribuinte ter codificado errado os produtos;
9. Solicita perícia para dirimir quaisquer dúvidas sobre o levantamento fiscal;
10. Por fim, requer a improcedência.
11. Em seguida, traz todos os argumentos suscitados em sua peça impugnatória.

A assessoria processual tributária opinou pela Parcial Procedência, modificando a decisão de 1ª Instância, aplicando a penalidade constante no art. 123, inciso III, alínea “a” da Lei nº 12.670/96 com a redação da Lei nº 13.418/2003, vigente à época do fato gerador.

É o relato.

## VOTO DO RELATOR

O motivo da presente autuação refere-se ao fato da empresa comprar mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária sem documento fiscal no montante de R\$ 1.209.672,52 (um milhão duzentos e nove mil seiscentos e setenta e dois reais e cinquenta e dois centavos), referente ao período de 01/2015 a 12/2015 detectada através do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, utilizando os dados constantes da sua Escrituração Fiscal Digital transmitida a Sefaz pela autuada.

O contribuinte esta enquadrado nas atividades econômicas indicadas no anexo I a que se refere o art. 1º do Decreto nº 31.270/2013 ficando responsável, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada da mercadoria neste Estado ou no seu estabelecimento.

Na Substituição Tributária objetiva-se concentrar a arrecadação do ICMS em alguns poucos contribuintes, evitando, destarte, que o recolhimento do imposto seja pulverizado, e nas operações subsequentes realizadas pelos contribuintes substituídos, não mais será exigido o recolhimento do imposto, não podendo, todavia, creditar-se do ICMS pago por substituição tributária.

Desta forma, o legislador estadual disciplinou no art. 431, § 3º do Dec. Nº 24.569/97, a quem fica a responsabilidade pelo pagamento do imposto, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição, ou quando o imposto não houver sido retido.

Desse modo, a aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacompanhada de documento fiscal enseja a cobrança do ICMS ao destinatário.

Em sede de Recurso Ordinário, a empresa recorrente alega que o contribuinte no exercício de 2014 atuava como indústria, a partir do dia 22 de dezembro/2014 a empresa passou a operar como comércio, de forma que foi levantado o estoque em dezembro de 2014 e entregue através do SPED Fiscal no mês de janeiro de 2015 a Secretaria da Fazenda para fins de recolhimento de substituição tributária, no entanto não foi considerado pelo fiscal autuante.

Afastamos tal argumento, vez que o correto é o Estoque Declarado no SPED em relação ao inventário de 31/12/2014 para o levantamento do período de 2015 e não poderia o agente do fisco utilizar o inventário datado de 22 de dezembro de 2014 como entende a recorrente. Portanto o valor do inventário a ser considerado é realmente zero como foi considerado pela fiscalização.

No tocante ao argumento de que a fiscal autuante causou confusão com relação aos autos de infração de nº 2018.05086 e 2018.05091. O primeiro apresenta omissão de entradas de kit e espelhos no valor de R\$ 534.657,53 enquanto o segundo apresenta omissão de saídas de kit e

espelhos no valor de R\$ 675.014,99. E acrescenta ainda que a fiscalização reconhece que poderia a empresa ter codificado errado os produtos.

Temos a esclarecer que a codificação é do contribuinte e, portanto são vários tipos de produtos, ou seja, espelhos e kits diferentes com cada código específico para cada produto. Um modelo de espelho ou kit pode ter dado omissão de compras e outro tipo como omissão de saídas.

Quanto ao argumento de erro nos códigos dos produtos vale esclarecer que o contribuinte não pode se beneficiar por um erro que lhe deu causa vez que todos os valores utilizados no levantamento realizado pelo fiscal autuante foram apresentados pelo próprio contribuinte através dos arquivos magnéticos. Porquanto o levantamento fiscal é apenas o espelho dos arquivos magnéticos apresentados pela empresa autuada.

No que se refere ao pedido de perícia, afastamos também por considerar o pedido genérico, sem demonstrar pontos controversos, sem a devida apresentação dos quesitos a serem elucidados, conforme exigido nos artigos 92 e 93 da Lei nº 15.614/2014.

Ademais, caberia à empresa anexar no momento da apresentação da defesa/recurso o maior número de provas possíveis, sendo a perícia deferida apenas quando necessária à elucidação de informações já existentes no processo e que requeiram conhecimento técnico especializado.

Portanto, com base nos arts. 91 e 97 da Lei nº 15.614/2014, indefiro o pedido de perícia por considerar suficientes as provas já produzidas e anexas ao processo.

Vale esclarecer que o ilícito propagado nos autos (omissão de entradas), estar delineado de forma clara e objetiva, fornecendo ao autuado, subsídios suficientes a formulação de uma defesa satisfatória, se assim a matéria o permitir.

Ademais, a fiscal autuante lavrou o presente auto em consonância com os ditames da nossa legislação do ICMS, e mais especificamente com o art. 822 do RICMS, não deixando qualquer dúvida a respeito do ilícito denunciado e da metodologia empregada no presente caso.

Logo, pelos argumentos aduzidos e as provas constantes dos autos rejeitamos a preliminar de nulidade arguida pela recorrente, já que entendemos que a autuação reuniu elementos suficientes que comprovam a presente ação fiscal.

Quanto ao mérito destaque-se que nas Informações Complementares, a autuante esclareceu que efetuou dois levantamentos, quais sejam: **Levantamento Quantitativo do Peso dos Vidros – ENTRADAS**, o qual demonstra todas as notas fiscais destinadas ao contribuinte, por item de produto (vidro), com os respectivos **pesos calculados**. Que resultou o montante de R\$ **534.657,53** (quinhentos e trinta e quatro mil seiscientos e cinquenta e sete reais e cinquenta e três centavos).

E o **Levantamento Quantitativo do Estoque – Espelhos e Kits** – cujo levantamento mostra todos os itens de mercadorias que apresentaram omissão de entrada no exercício de 2015, no montante de **R\$ 675.014,99** (seiscentos e setenta e cinco mil quatorze reais e noventa e nove centavos).

Quanto à primeira parte do levantamento quantitativo de estoque, no qual a agente do fisco juntou diversos tipos de vidros e transformou em peso (quilo) colhendo prova emprestada, entendemos da mesma forma do Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Além da nossa legislação do ICMS não prevê tal metodologia, vez que a empresa em questão desde dezembro de 2014 é uma empresa comercial atacadista, ou seja, entram mercadorias e saem mercadorias, portanto, não há como se fazer levantamento de diversos vidros fazendo transformação em peso.

Considerando ainda que a empresa adquira insumos e mande-os transformar, quem faz a transformação é uma outra empresa, que remete mercadorias.

Portanto, quanto aos valores cobrados no levantamento quantitativo do **peso dos vidros** (R\$ 534.657,53) esse deve ser retirado do valor total, ocasionando a Parcial Procedência da presente Ação Fiscal.

Logo, no que se refere ao Levantamento Quantitativo de Estoque – **Espelhos e kits** entendemos que se encontra respaldado em levantamento técnico, elaborado em consonância com os princípios e regras contábeis e apurado através de contagem física e escritural, onde são arroladas todas as entradas e saídas de mercadorias ocorridas no período examinado, bem como, o estoque existente à época da fiscalização, sendo esse um dos métodos mais eficientes na apuração de diferenças de estoque.

Desse modo, conforme dispõe a legislação do ICMS, vemos que a autuada desrespeitou o art. 139 do Dec. nº 24.569/97, combinado com o art. 21-IV do mesmo Decreto, assim determinado:

*“Art.139 - Sempre que for obrigatória a emissão de documentos fiscais, os destinatários das mercadorias ou bens e os usuários dos serviços são obrigados a exigir tais documentos daqueles que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais.”*

*“Art. 21 – São responsáveis pelo pagamento do imposto:  
(...)*

*IV – o contribuinte, em relação às operações e prestações cujo ICMS não tenha sido pago no todo ou em parte.”*

Portanto, não paira a menor dúvida acerca da obrigação do adquirente de recolher à Fazenda Estadual, o imposto e multa sobre os produtos (subst. trib) adquiridos (espelhos e kits), vez que esse encargo surgiu por ocasião de sua compra, quando ele deixou de cumprir um dever que lhe fora atribuído por expressa disposição legal, que era o de exigir que as notas fiscais

emitidas para acobertar a mercadoria contivessem todos os requisitos exigidos por lei para sua validade.

No caso presente, a EFD (Escrituração Fiscal Digital) do contribuinte é o meio de prova que permite a comprovação da omissão de compras já que foram consideradas: as entradas e saídas de mercadorias, o estoque inicial e final, informados pela empresa autuada, elementos que subsidiaram a formação do quadro totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

Imperioso dizer que no ilícito fiscal a responsabilidade é sempre objetiva, sendo irrelevante o elemento subjetivo da infração (a intenção do agente, dolo ou culpa) bem como o elemento resultado da infração (efetividade, natureza).

Assim, configurado o descumprimento desse dever tributário, a legislação impõe a sanção delineada no artigo 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418 de 30 de dezembro/03, a qual estava em vigor à época da infração, e não a alínea "s" como aplicou a fiscal autuante.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento em parte no sentido de reformar a decisão Singular de Procedência do auto de infração, julgando PARCIAL PROCEDENTE de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e conforme manifestação oral pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**É O VOTO.**

**DEMONSTRATIVO:**

**Base de cálculo: R\$ 675.014,99**

ICMS	R\$ 173.985,11
MULTA	R\$ 202.504,50
TOTAL	R\$ 376.489,61

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **LAMINAX COMERCIO DE VIDROS LAMINADOS LTDA ME** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e, também por unanimidade de votos, afastar o **argumento de nulidade absoluta auto de infração, requerida pelo contribuinte, constante do item b, da sua peça recursal, às fls 90 dos autos. Quanto à solicitação de conversão do feito em Perícia** – Afastada, por unanimidade de votos, não havendo necessidade, no caso sob análise, de realização de perícia, pedido genérico sem apresentação de quesitos a serem elucidados. Existem nos autos provas suficientes que embasaram a autuação. **No mérito**, a 3ª Câmara, por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao Recurso interposto, reformar a decisão condenatória exarada na instância singular e, julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, reenquadrando a penalidade no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação vigente à época do fato gerador, cuja redação é mais favorável ao contribuinte que a redação atual. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira, se manifestou pela parcial procedência do Auto de Infração referente aos espelhos e kits, mas no tocante ao levantamento de estoque tomando como critério o peso dos vidros de espessuras diversas, considera nulo o método utilizado pelo agente do fisco.

**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 28 de Nov de 2021.

FRANCISCO  
WELLINGTON AVILA  
PEREIRA

Assinado de forma digital por  
FRANCISCO WELLINGTON AVILA  
PEREIRA  
Dados: 2021.04.12 10:34:09 -03'00'

Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE**

TERESA HELENA CARVALHO REBOUCAS  
PORTO:30924804300

Assinado de forma digital por TERESA HELENA CARVALHO  
REBOUCAS PORTO:30924804300  
Dados: 2021.03.14 09:37:53 -03'00'

Teresa Helena Carvalho Reboúças Porto  
**CONSELHEIRA RELATORA**

André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**