



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 98 /2020.

SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 18 de agosto de 2020.

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/6547/2017.

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/20144A717205.

RECORRENTE: JOSMAR DOS SANTOS.

RECORRIDO: CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RELATOR: CONS.: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM O DOCUMENTO FISCAL DEVIDO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. 1. Infração ao art. 127 do Decreto nº 24.569/97. 3. Penalidade prevista no Art. 123, inciso III, alínea “s” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. 4. Decisão Monocrática de Procedência. 5. Recurso Conhecido e Negado Provimento. 6. Ação Fiscal **PROCEDENTE**.

PALAVRAS CHAVE: ICMS. OMISSÃO DE SAIDA DE MERCADORIAS SEM O DOCUMENTO FISCAL DEVIDO. AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

I – RELATÓRIO.

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe 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 através de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias”*.

O atuante relata nas Informações Complementares (fls. 3/4) que a empresa atuada tem como atividade econômica o comércio varejista de mercadorias em geral (CNAE – 47.12.100), obrigada ao regime de substituição tributária. Desse modo, através do levantamento quantitativo de estoques realizados mediante Termo de Início de Fiscalização, fora constatado que o contribuinte, no ano de 2013, teria omitido entradas cuja tributação é de 17% (dezessete por cento), no montante



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

de R\$285.972,95 (duzentos e oitenta e cinco mil novecentos e setenta e dois reais e noventa e cinco centavos).

Os auditores elencaram a infração ao art. 127 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no Art. 123, inciso III, alínea “s” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, resultando na obrigatoriedade de pagamento do ICMS no valor de R\$48.615,40 (quarenta e oito mil seiscentos e quinze reais e quarenta centavos) e a aplicação da multa no valor de R\$ 85.791,89 (oitenta e cinco mil setecentos e noventa e um reais e oitenta e nove centavos), no total de R\$134.407,29 (cento e trinta e quatro mil quatrocentos e sete reais vinte e nove centavos).

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte, apresentou impugnação tempestiva (fls. 17/37); onde apresentou em síntese: a) Vício material tendo em vista que o agente fiscal não conseguiu definir os fatos geradores do ICMS, não havendo certeza e liquidez do auto de infração; b) Que há inexatidão da base de cálculo utilizada pelo atuante, tendo em vista que fora utilizado dados por criados pelo próprio agente; c) Que não fora levada em consideração que o contribuinte detém mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, incorrendo em excesso de exação; d) Que, caso seja julgado procedente, seja revista a penalidade aplicada para lei mais benéfica, prevista no art. 126, §único da Lei 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 16.258/2017.

Seguindo a toada, no julgamento de primeira instância evidenciou-se que a ação fiscal foi julgada PROCEDENTE, considerando que os argumentos elencados pelo contribuinte não possuem o condão de desconstituir o Auto de Infração, devendo ser recolhido o valor total de R\$134.407,29 (cento e trinta e quatro mil quatrocentos e sete reais vinte e nove centavos) (fls. 44/56).

O Contribuinte interpõe Recurso Ordinário, sob os mesmos fundamentos da peça de impugnação (fls. 82/102).

O Parecer da Assessoria Processual Tributária (fls.104/105), referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado (fls. 106), opina pelo conhecimento Recurso Ordinário para NEGAR-LHE PROVIMENTO a fim de que seja mantida a decisão de PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

Nestes termos, eis o breve relato.

II – VOTO.

O auto de infração versa sobre a omissão de entradas de mercadorias sem o documento fiscal devido, mediante levantamento quantitativo de estoque, conforme relatado alhures, resultando na obrigação de pagar ICMS e multa no valor total de R\$134.407,29 (cento e trinta e quatro mil quatrocentos e sete reais vinte e nove centavos).

Entretanto, urge a necessidade de pontificar as alegações suscitadas pela recorrente, ocasião em que, desde já, fundamenta-se pela procedência da ação fiscal, razão em que se passa à análise:

1. **Quanto a arguição de que a metodologia utilizada pelo agente fiscal não dá certeza da omissão de receitas apontada no auto de infração, que no caso foi realizado com base em presunção.**

Aduz o recorrente que o agente do Fisco utilizou-se da coleta de dados, entradas e saídas de estoques e códigos de produtos de forma errônea, gerando a presunção de ocorrência de um fato gerador inadequado e sem efetivação.

Entretanto, urge destacar o equívoco cometido pelo recorrente em afirmar que o agente fiscal utilizou-se de dados de forma inadequada, presumindo uma tipificação às leis tributárias estaduais relativas à omissão de entradas. Ocorre que a ocorrência in tela fora a devida omissão de entradas de mercadorias, fato irrefutável ante a constatação mediante os documentos informados pela própria empresa.

Trata-se da subsunção aplicada por força do art. 114 e 142 do CTN. *In verbis*:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Deste modo, verificando o Sistema Levantamento de Estoque (SLE) foi elaborado pelas informações declaradas pelo recorrente, em sua escrituração fiscal, registradas nos sistemas corporativos da SEFAZ, não se sustenta as alegações de nulidade da autuação fiscal.

Urge destacar que a metodologia utilizada pela fiscalização no levantamento fiscal foi realizado com fundamento previsto no art. 92, da Lei nº 12.670/96. Veja-se:

Art. 92. 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, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos. (Redação dada ao caput pela Lei nº 13.082, de 29.12.2000, DOE CE de 29.12.2000).

Ante o exposto, a referida nulidade suscitada não merece acolhimento, ocasião em que resta afastada, uma vez que a autuação está clara e precisa quanto ao motivo, bem como há nos autos provas lícitas e concretas apresentadas pela fiscalização, não ensejando mera presunção e nem cerceamento do direito de defesa, mas a tipificação tabelada in tela.

2. Quanto a preliminar de nulidade suscitada pela parte sob a alegação de falta de clareza e precisão.

O Agente fiscal detém a prerrogativa de, após auferir as eventuais irregularidades exaradas pelo contribuinte, de utilizar-se da melhor técnica fiscalizatória para apuração do montante devido, bem como constatar a regularidade, ou não, do sujeito passivo fiscalizado.

Nesse sentido, observa-se que o atuante utilizou-se do Levantamento Quantitativo de Mercadoria, método este considerado legítimo, tendo em vista que encontra-se em conformidade



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

com as regras e princípios contábeis, sendo apurado mediante contagem escritural de todas as entradas e saídas de mercadorias ocorridas no período fiscalizado, no caso, de janeiro a junho de 2012.

Trata-se do permissivo disposto no art. 827, caput, do Decreto nº 24.569/1997, *in verbis*:

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, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos. (Redação dada ao caput pelo Decreto nº 26.483, de 26.12.2001)

Portanto, tendo em vista que a metodologia adotada pelo fiscal, no caso presente, o método de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias, é válida e apresentou provas necessárias a análise e comprovação da infração relatada, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte, considerando que o auto de infração é claro quanto à acusação e que o processo foi devidamente instruído não merece prosperar a nulidade suscitada.

3. Quanto à nulidade suscitada pela parte de que não foi verificado o lucro da empresa.

Argui o contribuinte, ora recorrente, que o ICMS incide sobre as operações de entradas e saídas de mercadorias e serviços, não incidindo jamais sobre o lucro ou sobre a apuração de receitas e despesas do contribuinte, ocasião em que a base de cálculo do IRPJ apurado pelo lucro presumido será determinada mediante a aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta auferida mensalmente, não podendo servir de parâmetro para incidência do ICMS.

Desse modo, alega que a fixação da base de cálculo do crédito tributário foi feita a partir de vários critérios não sendo, portanto, demonstrado memórias de cálculos que indiquem qual critério fora utilizado em cada situação.

Entretanto, não merece acolhimento a nulidade de vício formal arguido pelo contribuinte, uma vez que o auto de infração em tela, se consubstancia na infração à legislação tributária estadual



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

ante a aquisição, sem nota fiscal, de mercadorias sujeitas à alíquota de 17%, no montante de R\$285.972,95 (duzentos e oitenta e cinco mil novecentos e setenta e dois reais e noventa e cinco centavos), durante o exercício fiscal do ano de 2013, mediante apuração feita através do levantamento quantitativo de estoque.

Logo, verificado omissão de entrada de mercadorias face a soma das quantidades registradas através das notas fiscais de entrada e do estoque inicial final, além da quantidade que deram entradas e saída do estabelecimento do contribuinte, não merece acolhimento a nulidade suscitada, tendo em vista que o caso não se trata de apuração da Conta Mercadoria, e sim de levantamento de estoque.

4. Quanto a alegação de ocorrência de “bis in idem”, uma vez que foi retido o ICMS Substituição Tributária.

Alega que as operações interestaduais de entradas de mercadorias resultam em fatos geradores que, por sua vez, refutam na incidência do ICMS na modalidade de substituição tributária, ocasião em que os fornecedores de outros estados da Federação, recolhem o diferencial da alíquota do ICMS.

Diante disso, aduz que o auditor fiscal, através do levantamento de conta de mercadorias, constatou irregularidade que incidiriam na obrigação tributária in tela, sem, contudo, levar em consideração o montante do ICMS pago na modalidade de substituição tributária.

Entretanto, não detém de consunção lógica as arguições firmadas pelo contribuinte, uma vez que, o resultado obtido no SLE reflete exatamente a situação fiscal da mercadoria naquele período analisado por estar fundamentado em informações constantes dos documentos fiscais, resultando na omissão do imposto devido, dando cabimento à cobrança do ICMS calculado com base na alíquota de 17% sobre as referidas operações de entrada.

Diante do supracitado relatado, não merece prosperar a arguição de bis in idem, tendo em vista que fora retido ICMS na modalidade de substituição tributária, devido na operação de entrada, afastando a nulidade suscitada.

5. No mérito.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

Reitera-se que o presente auto de infração versa sobre falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal, infringindo os arts. 127, 129, 174, 176-A e 177 do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

(...)

III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);

Art. 129. As diversas vias dos documentos fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem sequencial que as diferencie, vedada a intercalação de vias adicionais.

Art. 174. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem;

Art. 176-A. Fica o contribuinte usuário de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obrigado ao uso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1A, nos termos estabelecidos neste Decreto.

Art. 177. Na venda a vista a consumidor em que a mercadoria for retirada pelo comprador, poderá em substituição à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ser autorizada a emissão, por ECF, de cupom fiscal ou, no lugar deste, a emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, Anexo IX.

Verifica-se que a infração fora detectada mediante Levantamento Quantitativo de Estoque, ocasião em que se examina a relação de estoque inicial com estoque final, realizando a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

compensação com as vendas e compras, razão em que, caso haja resultado negativo, considera-se omissão de compra.

Nesta baila, o agente do Fisco logrou êxito em demonstrar que os produtos elencados no totalizador do levantamento de estoque resultam em omissão de entrada de mercadorias sujeitas a tributação normal.

Portanto, no que pese a decisão monocrática atribuir a penalidade ao art. 123, III, alínea “s” da Lei nº 12.670/96, há subsunção do fato à norma, ocasião em que, pelo princípio da subsunção, outra penalidade não poderia ser atribuída que a aplicação do disposto no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação vigente à época do fato gerador. *In verbis*:

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

(...)

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, bem como prestar ou utilizar serviços:

1. sem documentação fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Posto isso, exara-se o entendimento a fim de conhecer o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, a fim de, nesses termos manter a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, com penalidade divergente da elencada pela decisão singular, aplicando o disposto no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação vigente à época do fato gerador.

Este é o voto.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO	285.972,95
ICMS (17%)	48.615,40
MULTA (30%)	85.791,89
TOTAL	134.407,29



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

III – DECISÃO.

Processo de Recurso Nº 1/6547/2017 - Auto de Infração nº 1/201717205. RECORRENTE: J OSMAR DOS SANTOS. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RELATOR: Conselheiro MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA. Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e tomar as seguintes deliberações: **I- Quanto a arguição de que a metodologia utilizada pelo agente fiscal não dá certeza da omissão de receitas apontada no auto de infração, que no caso foi realizado com base em presunção** – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que a autuação está clara e precisa quanto ao motivo e que há nos autos provas lícitas e concretas apresentadas pela fiscalização, não ensejando mera presunção e nem cerceamento do direito de defesa.. A metodologia utilizada pela fiscalização no levantamento fiscal foi realizado com fundamento previsto no art. 92, da Lei nº 12.670/96; **II- Quanto a preliminar de nulidade suscitada pela parte sob a alegação de falta de clareza e precisão** – Afastada por unanimidade de votos, considerando que o auto de infração é claro quanto à acusação e que o processo foi devidamente instruído, inclusive com as informações prestadas pelo próprio contribuinte; **III- Quanto à nulidade suscitada pela parte de não foi verificado o lucro da empresa** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o caso não se trata de apuração da Conta Mercadoria, e sim de levantamento de estoque; **IV- Quanto a alegação de ocorrência de “bis in idem”, uma vez que foi retido o ICMS Substituição Tributária** – Afastada por unanimidade de votos, haja vista que o imposto era devido na operação de entrada; **V- No mérito**, resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **PROCEDENTE** exarada em 1ª Instância, com fundamento diverso do adotado na decisão singular, aplicando o disposto no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação vigente à época do fato gerador. A Câmara afasta o pedido da parte pela aplicação Parágrafo Único, do art. 126, da Lei nº 12.670/96, no caso, 1% (um por cento) sobre o valor da base de cálculo. Tudo nos termos do voto do Conselheiro relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. O argumento da parte quanto à preliminar de inconstitucionalidade da taxa de fiscalização e prestação de serviço público não foi admitido pela Presidência por tratar-se de matéria alheia ao lançamento tributário, nos termos do



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

artigo 2º da Lei nº 15.614/14, e afeta apenas ao rito processual, não ensejando prejuízo à parte, pois, mesmo sem haver o recolhimento da taxa, o processo foi trazido a julgamento. Registre-se que o Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira entende que acerca da matéria suscitada pela parte sobre a inconstitucionalidade da taxa, esta última poderá ser conhecida sendo objeto de análise por parte deste contencioso, entretanto, para no mérito decidir pela impossibilidade do exame de constitucionalidade da matéria, com fulcro no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14”.

Sala das sessões da 3ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 05 de Outubro de 2020.

MIKAEL PINHEIRO DE
OLIVEIRA:02045499308

Assinado de forma digital por MIKAEL
PINHEIRO DE OLIVEIRA:02045499308
Dados: 2020.09.23 16:39:00 -03'00'

Conselheiro Relator Mikael Pinheiro de Oliveira.

FRANCISCO WELLINGTON
AVILA PEREIRA

Assinado de forma digital por FRANCISCO
WELLINGTON AVILA PEREIRA
Dados: 2020.09.30 08:46:57 -03'00'

Presidente Francisco Wellington Ávila Pereira.

Procurador do Estado André Gustavo Carreiro Pereira.

Em: ___ / ___ / ___.