



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

---

**RESOLUÇÃO Nº: 99 /2020.**  
**SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 22 de Julho de 2020.**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº 1//1693/2017.**  
**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201628504.**  
**RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA.**  
**RECORRIDO: CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**  
**RELATOR: CONS.: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.**

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE SAIDA DE MERCADORIAS SEM O DOCUMENTO FISCAL DEVIDO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **1.** O contribuinte teria dado saída de mercadoria em seu estabelecimento comercial desacompanhado de documento fiscal de correspondente ao período de janeiro a junho de 2012. **2.** Infração ao art. 127 c/c art. 169 c/c art.174 c/c art. 177 do Decreto nº 24.569/97. **3.** Penalidade prevista no Art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. **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 - art. 27 c/c art. 169 c/c art.174 c/c art. 177 do Decreto nº 24.569/97, penalidade do Art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. 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: *“Falta de emissão de documento*



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

---

*fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1ª, NFE, NFVC SÉRIE “D” ou Cupom Fiscal”.*

O atuante relata nas Informações Complementares (fls. 3/4) que a empresa autuada, teria dado saída de mercadoria em seu estabelecimento comercial desacompanhado de documento fiscal de correspondente ao período de janeiro a junho de 2012.

Os auditores elencaram a infração ao art. 127 c/c art. 169 c/c art.174 c/c art. 177 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no Art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, resultando a aplicação da multa no valor de R\$3.907,73 (três mil novecentos e sete reais e setenta e três centavos) e ICMS no valor de R\$2.214,34 (dois mil duzentos e catorze reais e trinta e oito centavos).

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte ficou-se inerte, sendo-lhe imputado revelia (fl.28). Entretanto, apresentou defesa intempestiva (fls.30/33) alegando, em síntese, que: a) A invalidade da acusação fiscal diante da ausência de autorização do Secretário da Fazenda; b) Que as mercadorias não foram vendidas sem documentos fiscais, requerendo perícia técnica contábil.

Seguindo a toada, no julgamento de primeira instância evidenciou-se que a ação fiscal foi julgada PROCEDENTE, considerando que o método de fiscalização adotado pelo agente fiscal está em conformidade com o art. 1º,§2º da IN nº6/2005 e art. 827 do Dec. 24.569/97, devendo, portanto, ser recolhido o valor total de R\$6.122,11 (seis mil cento e vinte e dois reais e onze centavos) (fls. 46/51).

O Contribuinte interpõe Recurso Ordinário, sob os mesmos fundamentos da peça de impugnação (fls. 55/59).

O Parecer da Assessoria Processual Tributária (fls.64/66), referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado (fls.67), opina pelo conhecimento Recurso Ordinário para NEGAR-LHE PROVIMENTO a fim de que seja mantida a decisão de PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO (fls. 75/79).



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 saída (vendas) de mercadorias sem o documento fiscal devido, mediante levantamento quantitativo de estoque, conforme relatado alhures.

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

**1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de vício formal consistente no descumprimento do prazo legal para conclusão da fiscalização em 180 dias da emissão do Mandado de Ação Fiscal, nº 2016.06805.**

Aduz o recorrente que a não há nos autos qualquer ato administrativo autorizando o Coordenador da CATRI de emitir uma portaria de repetição de fiscalização, insurgindo-se contra a decisão singular, requerendo a nulidade por vício formal.

Entretanto, urge destacar o equívoco cometido pelo recorrente em vincular uma suposta repetição do procedimento fiscalizatório à autorização emanada mediante ato administrativo ao Coordenador da CATRI, tendo em vista que tal procedimento se refere ao um reinício da ação fiscal, e não repetição, como previsto no art. 1º, §2º da IN nº 6/2005. *Vide:*

**Art. 1º** – O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para conclusão dos trabalhos, contados da ciência ao sujeito passivo:

(...)

**§ 2º** – Esgotado o prazo previsto no inciso II do artigo 1º, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, a ação fiscal poderá ser reiniciada, mediante solicitação circunstanciada de autoridade designada, aprovada pelo Orientador da Célula de Execução,



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

---

por designação de um dos Coordenadores da CATRI, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.

Insta ressaltar que mesmo que houvesse repetição da fiscalização supracitada, restaria envolto de legalidade pelo exposto no art. 819 do Decreto nº 24.569/1997. Veja-se:

**Art. 819.** Mediante ato do Secretário da Fazenda, quaisquer diligências de fiscalização poderão ser repetidas, em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário. (Redação dada ao caput pelo Decreto nº 27.792, de 17.05 2005)

Evidencia-se que tanto o auto de infração como a ordem de reinício do procedimento fiscalizatório foram envergadas por autoridade competente para realiza-los, ocasião em que encontra-se legalmente resguardados mediante consta no art. 821, §5º, I do Decreto nº 24.569/1997, abaixo transcrito:

**Art. 821.** A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

(...)

§ 5º Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal: (Redação dada pelo Decreto nº 26.483, de 26.12.2001)

(...)

I - o Secretário da Fazenda; (Redação do inciso dada pelo Decreto Nº 33214 DE 19/08/2019).

Por fim, reitera-se que o instrumento supracitado, Mandado de Ação Fiscal, nº 2016.06805, não se refere a repetição de fiscalização, mas sim de reinício da ação fiscal, conforme estabelece o art. 5º, § 5º da IN – 049/2011, *in verbis*:



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

---

**Art. 5º** As ações fiscais previstas no § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa deverão ser concluídas no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias.

(...)

**§ 5º** Vencido o prazo previsto no caput deste artigo, sem a devida conclusão, o Coordenador da CATRI poderá emitir nova ação fiscal, reiniciando a sua contagem, podendo ser modificados os agentes fiscais e alterado o período, desde que não alcançado pela decadência, podendo ainda ser aproveitadas, nessa nova ação fiscal, todas as provas colhidas na ação fiscal anterior, não se constituindo ato de repetição fiscal ou de revisão fiscal.

Desse modo, verifica-se que houve uma ação fiscal inicial (Mandado de Ação Fiscal n 2016.06805) que não fora concluída, gerando o decurso do prazo, razão em que fora reiniciada mediante emissão de novo Mandado de Ação Fiscal.

Ressalta-se que não há previsão legal que obrigue o fiscal a expor para o contribuinte as razões que o levaram a um reinício de fiscalização, sendo este, um ato interno da administração pública fazendária. Considerando, ainda, que o reinício da ação fiscal se deu nos moldes da norma em vigor, a Instrução Normativa 49/2011, que não exige que sejam evidenciadas as razões do reinício da ação fiscal e, que a Ordem de Serviço relativa a ação fiscal em questão foi emitida e assinada por autoridade com plena competência legal, nos termos da Instrução Normativa, já referida

**2. Quanto a preliminar de nulidade em razão da ausência de prática da conduta irregular imputada, qual seja, a autuada não efetuou vendas de mercadorias sem Nota Fiscal.**

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.



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

---

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 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, não merece prosperar a nulidade suscitada.

**3. Em referência ao pedido de Perícia.**

Aduz o recorrente a necessidade de perícia contábil no presente processo. No entanto, o agente fiscal procedeu com a apuração das entradas e saídas das mercadorias em conformidade com a legislação tributária vigente, ocasião em que não apresentam erros e equívocos, que necessitem de trabalho pericial. Nesse sentido, deveria a Recorrente, em momento oportuno, indicar fatos novos que demonstrem a necessidade de produção perícia contábil, o que não o fez.

Ora, a auditoria a ser realizada em trabalho pericial deve partir de fato determinado, demonstrado pela recorrente, estribado em provas e com formulação dos quesitos a serem respondidos, conforme previsto no art. 80, § 1º, do Decreto nº 25.468/99, que assim dispõe:



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

---

**Art. 80.** A impugnação deverá conter:

(...)

IV – a documentação probante de suas alegações;

V- a indicação das provas cuja produção é pretendida.

§ 1º Quando requerida a prova pericial, constarão do pedido a formulação dos quesitos e a completa qualificação do assistente técnico, se indicado.

Trata-se do teor do artigo 93, §1º da Lei 15.614/2014. *Vide:*

**Art. 93.** As providências assinaladas no caput do art. 92 poderão também ser interpostas quando da apresentação de recurso pelo requerente em Procedimento Especial de Restituição, observadas às disposições desta Lei.

§ 1º O pedido de perícia ou de diligência deverá ser fundamentado e indicar:

**I - o motivo que a justifique;**

II - os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso;

III - os quesitos necessários à elucidação dos fatos;

IV - a identificação do assistente técnico, caso queira indica

Pois bem, já que não há subsídio que aponte dúvidas quanto ao trabalho do auditor fiscal, e considerando que o método utilizado para apuração das omissões de informações e do montante



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

---

devido é de referência confiável para demonstrar a irregularidade ora em análise, então, a decisão coerente é pelo indeferimento da perícia requerida, o que se faz com lastro no art. 97, inciso I e III, da Lei nº 15.614/14, a seguir reproduzido:

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

**I** – formulado de modo genérico;

(...)

**III** – os fatos forem incontrovertidos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento.

Transcorrendo conforme o exposto pela Recorrente, há de se rechaçar a possibilidade de pericial contábil, uma vez que não se confere azo para tal pedido por justamente afastar-se da conformidade exigida pela lei.

**4. No mérito.**

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);



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

---

**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 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 saída de mercadorias sujeitas a tributação normal.

Portanto, outra penalidade não poderia ser atribuída, razão em que, corretamente o agente fiscal estabeleceu a aplicação do art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei N° 12.670/96. *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:



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

---

(...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

b) deixar de emitir documento fiscal:

1. em operações e prestações tributadas: 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.

Este é o voto.



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

---

**DEMONSTRATIVO**

<b>BASE DE CÁLCULO .....</b>	<b>13.025,78</b>
<b>ICMS (17%) .....</b>	<b>2.214,38</b>
<b>MULTA (30%) .....</b>	<b>3.907,73</b>
<b>TOTAL .....</b>	<b>6.122,11</b>



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

---

### III – DECISÃO.

**Processo de Recurso Nº 1/1693/2017. Auto de Infração nº 1/201628504. RECORRENTE: ÓTICA MARIZ LTDA. 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, negar-lhe provimento e, tomar as seguintes deliberações: **1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de vício formal consistente no descumprimento do prazo legal para conclusão da fiscalização em 180 dias da emissão do Mandado de Ação Fiscal, nº 2016.06805**, alegando a autuada, ter sido emitido o Mandado de Ação Fiscal nº 2016.18473, às fls 08 dos autos, para repetição da mesma ação sem observar a regra prevista no art. 819, § 3º do Decreto nº 24.569/97 e, que não tomou ciência do ato do Secretário da Fazenda que autoriza a repetição de ação fiscal - afastada por unanimidade votos, considerando que o Mandado de Ação Fiscal, nº 2016.06805, não se refere a repetição de fiscalização, mas sim de reinício da ação fiscal, conforme estabelece o art. 5º, § 5º da IN – 049/2011 e, não há previsão legal que obrigue o fiscal a expor para o contribuinte as razões que o levaram a um reinício de fiscalização, sendo este, um ato interno da administração pública fazendária. Considerando, ainda, que o reinício da ação fiscal se deu nos moldes da norma em vigor, a Instrução Normativa 49/2011, que não exige que sejam evidenciadas as razões do reinício da ação fiscal e, que a Ordem de Serviço relativa a ação fiscal em questão foi emitida e assinada por autoridade com plena competência legal, nos termos da Instrução Normativa, já referida; **2. Nulidade em razão da ausência de prática da conduta irregular imputada, qual seja, a autuada não efetuou vendas de mercadorias sem Nota Fiscal** – afastada por unanimidade de votos, 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 as provas necessárias a análise e comprovação da infração apontada na peça inicial, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte; **3. Em referência ao pedido de Perícia**, foi afastado por unanimidade de votos, considerando que os elementos de provas acostados aos autos pelo agente fiscal são suficientes para demonstrar e comprovar a ocorrência da infração. **No mérito**, também por unanimidade de votos, a 3ª Câmara 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,



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

---

nos termos do julgador singular. Tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Decisão em conformidade com a manifestação oral em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

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 16:45:13 -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 08:41:53 -03'00'

---

Presidente **Francisco Wellington Ávila Pereira.**

---

Procurador do Estado **André Gustavo Carreiro Pereira.**

Em: \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_.