

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

---

**RESOLUÇÃO Nº: 112 /2021**

**32ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM: 21.06.2021**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/247/2018 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2017.19294**

**RECORRENTE: COATS CORRENTE LTDA**

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

**RELATOR: CONS. ALEXANDRE MENDES DE SOUSA**

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DIÁRIO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS - SLE.** Contribuinte adquiriu mercadorias sujeitas a Substituição Tributária sem a devida documentação fiscal, no exercício de 2012. Ausência de cerceamento ao direito de defesa, diante dos elementos fáticos e legais presentes nos autos. Devido processo legal observado. Inexistência de bis in idem. Multa confiscatória afastada. Pedido de perícia indeferido. Infringência ao artigo 127, 139 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no artigo 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com manifestação em sessão do representante da douta PGE.

*“RECEBER MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. CONSTATOU-SE ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES, CONSOLIDADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO/FINANCEIRO DIÁRIO, QUE O CONTRIBUINTE PROMOVEU A ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS EM SEUS ESTOQUES SEM O ACOBERTAMENTO FISCAL DEVIDO, CARACTERIZANDO-SE UMA OMISSÃO DE ENTRADAS. CONFORME DETALHAMENTO NAS INF. COMPLEMENTARES.”*

**PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS**

**01 – RELATÓRIO**

---

Versam os autos de lançamento tributário confeccionado em face do sujeito passivo ter cometido a infração, assim relatada:

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

---

Apontado como violado o artigo 127 do Decreto nº 24.569/97, c/c art. 1º do Decreto nº 29.560/08, com a sanção prevista no artigo 123, inciso III, alínea “a”, item 1 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

**Demonstrativo do Crédito  
Tributário(R\$)**

<b>ICMS</b>	<b>104.969,70</b>
<b>Multa</b>	<b>393.639,38</b>
<b>TOTAL</b>	<b>498.606,08</b>

Nas informações complementares o auditor informa que Que no período auditado, contribuinte promoveu a entrada em seus estoques de mercadorias sujeitas a substituição tributária, se a devida documentação fiscal, ensejando uma omissão de entrada no montante de R\$ 1.312.121,27, exercício de 2012.

Constam no caderno processual os seguintes documentos: “Mandado de Ação Fiscal n. 2017.01434, Termo de Início de Fiscalização 2017.04006; Termo de Conclusão de Fiscalização n. 2017.14290; CD contendo Arquivos SPED/efd transmitidos pelo contribuinte e Relatório Totalizador de Levantamento Diário de Estoque de Mercadorias exercício 2012.

A empresa, inconformada com a lavratura do auto de infração, apresenta impugnação com os seguintes pontos:

- ✓ Que seja reconhecida a decadência do período compreendido entre 01/02/2012 a 30/10/2012;
- ✓ Alega nulidade por falta de enquadramento legal para cobrança do ICMS-ST (Fiscal indicou como infringidos os artigos 127 e 131 do RICMS/CE)
- ✓ Da Inobservância ao Princípio do Bis In Idem (Omissão de entrada e Estoque desacobertado);
- ✓ Da aplicabilidade do princípio da absorção – Consumação (a cumulação de penalidade viola as garantias e direitos do contribuinte, cujo remédio se dá pela revelação da menor penalidade, em detrimento da maior da penalidade imposta – Que foi lavrado 2 autos de infração – Omissão de entrada e Omissão de estoque;
- ✓ Alega violação ao contraditório e a ampla defesa – fiscal deveria ter apresentado toda fundamentação legal e jurídica da cobrança, bem como planilha discriminativa dos valores exigidos, de quais mercadorias foram objeto de cobrança, quais notas fiscais;
- ✓ Multa exorbitante e seu caráter confiscatório;

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

---

- ✓ Ao final pede a improcedência do auto de infração.

O Processo seguiu para Primeira Instância onde o julgador singular após analisar as questões apresentadas pela defesa, afastar todas as preliminares de nulidades suscitadas e o pedido de perícia, no mérito pugna pela Procedência da acusação fiscal. (fls.49/54)

A empresa insatisfeita com a decisão singular apresenta recurso ordinário, alegando o seguinte, em síntese:

- ✓ Reitera pedido de decadência para o período de 01/2012 a 10/2012;
- ✓ Falta de enquadramento legal para cobrança do ICMS-ST;
- ✓ Violação ao princípio da ampla defesa - fiscal deveria ter apresentado toda fundamentação legal e jurídica da cobrança, bem como planilha discriminativa dos valores exigidos, de quais mercadorias foram objeto de cobrança, quais notas fiscais;
- ✓ Da Inobservância ao Princípio do Bis In Idem (Omissão de entrada e Estoque desacobertada);
- ✓ Cumulação de penalidade, aplicação do princípio da absorção – consumação;
- ✓ Desproporcionalidade da multa e caráter confiscatório;
- ✓ Ao final pede a improcedência do auto de infração.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária de nº 185/2020, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão singular de **procedência** do auto de infração.

É o breve relato.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de Recurso Ordinário interposto pela empresa COATS CORRENTE LTDA, em virtude da decisão de procedência da acusação fiscal em primeira instância.

O presente lançamento acusa a empresa efetuar compras de mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária pela entrada, sem documentação fiscal, no valor de R\$ 1.312.121,27 (Um milhão, trezentos e doze mil, cento e vinte e sete centavos), exigido ICMS R\$ 104.969,70 e multa de R\$ 393.639,38

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

---

Antes do entrar no mérito da questão, devemos esclarecer que ação fiscal encontra-se ampara pela legalidade e observou o devido procedimento legal, tendo o agente autuante cumprido seu dever de anexar e entregar as provas que embasaram a acusação fiscal ao contribuinte para que lhe fosse assegurado exercer seu direito de defesa, conforme documento que dormita às fls. 13 dos autos, observando o previsto no art. 828 do Dec. nº 24.569/97, uma vez que o relatório do levantamento quantitativo financeiro diário é um meio de prova legal e legítimo de acordo com o inscrito no art. 88 da Lei nº 15.614/14.

E que a exigência fiscal encontra descrita no auto de infração de forma clara e precisa, como determina o previsto no art. 41 do Decreto nº 32.885/18, ofertando ao contribuinte o pleno conhecimento da matéria tributária consoante o previsto no art. 142 do CTN, e que o contribuinte não se defende de artigos de lei, mas dos fatos descritos no relato do auto de infração.

Inicialmente a recorrente requer o reconhecimento parcial da decadência do Auto de Infração do período de janeiro a outubro de 2012, com base no art. 150, § 4º da CTN. Ocorre que acusação trata de omissão de entradas de mercadorias adquiridas pelo contribuinte sem o devido registro em sua EFD, e assim, não houve o lançamento para ser homologado pelo Fisco. Dessa forma a regra a ser aplicada para contagem do prazo decadencial é a do artigo 173, I do CTN, onde a contagem inicial é do primeiro dia exercício seguinte.

Aduz ainda nulidade do Auto de Infração sob argumento de prejuízo ao princípio da ampla defesa do Contribuinte, considerando a ausência dos documentos analisados e das Notas Fiscais que nortearam a cobrança, e a relação das mercadorias que estavam sem NF, bem como o enquadramento legal para a cobrança do ICMS Substituição Tributária.

Razão alguma assiste a recorrente ao afirmar que o processo encontra-se sem os documentos embasadores da acusação fiscal. Compulsando detidamente os autos do processo, fls. 15, encontra-se anexo CD onde o fiscal apresenta de forma individualizada todos os documentos de entradas e saídas que fizeram parte da fiscalização, bem como inventários inicial e final do período fiscalizado, indicados pelo contribuinte na sua EFD.

Quanto ao enquadramento legal da infração convém ressaltar que o contribuinte se defende dos fatos a ele imputados, e mesmo que o fiscal tenha omitido os artigos infringidos não são objeto de nulidade, visto que o sujeito passivo encontra-se identificado, o relato do auto de infração aponta com precisão a infração cometida, a base de cálculo e o montante do crédito tributário encontram-se bem definidos.

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

---

Observo ainda que, conforma § 7º do art. 84 da Lei nº 15.614/2014, que trata da legislação Processual do CONAT – Ceará, as irregularidades ou omissões passíveis de correção não ensejam em nulidade do auto de infração, senão vejamos;

*Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.*

*§ 7º Estando o processo administrativo-tributário em fase de julgamento, a ausência ou o erro na indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva penalidade, constantes do auto de infração, serão corrigidos pela autoridade julgadora, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não ensejando a declaração de nulidade do lançamento, quando a infração estiver devidamente determinada.*

Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de ocorrência de “bis in idem”, uma vez que, segundo a Recorrente, foram lavrados outros Autos de Infração, de nº 201719302 (omissão de entrada) e 201719305 (estoque descoberto).

No tocante a este tópico esclarecemos que a Omissão de Entradas foi constatada pela operação de saída de mercadoria com documento, cuja a entrada não foi registrada. E a autuação por Estoque a Descoberta, a infração foi constatada pela existência de mercadoria em estoque, cuja entrada não foi devidamente registrada.

Portanto, são fatos e infrações distintas detectadas pela fiscalização, mas que levam a mesma penalidade do art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, considerando que se trata de mercadorias cujo imposto deveria ter sido recolhido por substituição por ocasião das entradas.

Quanto a arguição de que a metodologia utilizada pelo agente fiscal não dá certeza da omissão de compras apontada no auto de infração, que foi realizada por presunção, noticie 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 ao contribuinte, sendo observado o devido processo legal.

Também, que a metodologia utilizada pela fiscalização no levantamento fiscal foi realizada com fundamento previsto no art. 92 da Lei nº 12.670/96, assim editado:

**“Art. 92. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de**

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

---

**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.”**

Portanto, o agente fiscal utilizou o método do Auditor Eletrônico consubstanciado no Relatório do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, no período 20123, considerando os inventários inicial e final, as entradas e saídas do período fiscalizado, sendo aceita por ser meio de prova legal conforme o previsto no art. 88 da Lei n. 15.614/14.

Além do mais o lançamento tributário é vinculada a lei, conforme o talhado no art. 142, parágrafo único do CTN, logo, o agente do fisco tem o dever de aplicar a penalidade prevista para o caso, não existindo critério de conveniência e oportunidade.

Quanto a multa ter efeito de confisco, insta destacar que a penalidade aplicada pela agente autuante encontra-se vigente, devendo ser aplicada ao caso, e não cabe aos órgãos do Administrativos deixar de aplicar lei sob a fundamentação de ser confiscatória, conforme o previsto no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/14.

No que diz respeito ao pedido de perícia requerido pela parte, esclareça que foi feito de forma genérico, sem apresentar elementos de provas que possam desconstituir o trabalho do agente fiscal, portanto, o colegiado entendeu pelo indeferimento conforme o art. 97, I e III da Lei nº 15.614/14.

Por fim, como o agente da Administração Tributária cumpriu o dever de comprovar demonstrando com as provas entregues ao contribuinte e anexadas às fls. 15 dos autos que a empresa deixou de cumprir com sua obrigação de exigir a nota fiscal (art. 139 do RICMS) de mercadoria sujeita à tributação por substituição por entrada, ficando sujeita a penalidade inserta no art. 123, III, “a”, da Lei n. 12.670/96, com a redação vigente a época do fato gerador.

**Ante o exposto**, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento para confirmar a decisão singular de **procedência**, com afastamento das preliminares de nulidade aduzidas na peça recursal, adotando-se os fundamentos do parecer da Assessoria Processual Tributária.

### 03 – DECISÃO

---

Processo de Recurso Nº 1/247/2018 – Auto de Infração nº 1/201719294. **RECORRENTE: COATS CORRENTE LTDA. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RELATOR: Conselheiro ALEXANDRE MENDES DE SOUSA. Decisão: Deliberações ocorridas na 15ª Sessão Ordinária, de 19 de abril de 2020: “1. *Com relação a arguição de decadência parcial, com base no art. 150, § 4º da CTN (ênfatisada pelo representante legal da recorrente, oralmente em sessão) - Foi afastado por unanimidade de votos, considerando que ao caso em questão, aplica-se o disposto no art. 173, inciso I, do CTN; 2. Quanto à nulidade por prejuízo ao princípio da ampla defesa do Contribuinte, considerando a ausência dos documentos analisados e das Notas Fiscais que nortearam a cobrança, e a relação das mercadorias que estavam sem NF, bem como o enquadramento legal para a cobrança do ICMS Substituição Tributária - Por unanimidade de votos, tal questão foi afastada, haja vista, que a infração foi perfeitamente descrita e enquadrada, com as devidas provas anexadas aos autos, trata-se de método já consagrado de Levantamento de Estoques onde todos os relatórios foram anexados aos autos, não havendo qualquer lacuna que prejudique a compreensão do que foi imputado à autuada. Além do que o enquadramento dos artigos violados, foram corrigidos pelo julgador monocrático e o contribuinte exerceu plenamente o seu direito de defesa; 3- Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de ocorrência de “bis in idem”, uma vez que, segundo a Recorrente, foram lavrados outros Autos de Infração, de nº 201719302 (omissão de entrada) e 201719305 (estoque desacobertado), com aplicação de multa da mesma natureza do Auto de Infração sob análise. Neste ponto, por ocasião do debate o Sr. Presidente, na forma regimental, concedeu vista dos autos ao Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira, o qual solicitou a fim de estudar mais sobre o sistema Auditor Eletrônico e entender a forma como foi realizada a fiscalização, bem como o tratamento das operações objeto desta autuação, pelo referido sistema. 4- Quanto a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada – Foi rejeitada por unanimidade de votos, considerando o disposto no art. 48 da Lei nº 15.614/2014 e considerando ainda, que a aplicação da multa se deu em conformidade com que determina a lei”. Retornando à pauta nesta data (21/06/2021). As considerações do pedido de vista do Conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira, encontram-se anexas a esta ata. Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário, e decidir nos seguintes termos: I- Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de ocorrência de “bis in idem”, uma vez que, segundo a Recorrente, foram lavrados outros Autos de Infração, de nº 201719302 (omissão de entrada) e 201719305 (estoque desacobertado), com aplicação de multa da mesma natureza do Auto de Infração sob análise - Resolvem afastar, por maioria de votos, tendo em vista a inexistência de “bis in idem” com as infrações capituladas nos Autos de Infração em questão, por se tratarem condutas diferentes e de fatos geradores e operações distintas com produtos diferentes. Os Conselheiros Mikael Pinheiro de Oliveira e Ricardo Ferreira Valente Filho votaram reconhecendo o “bis in idem”; II- Em relação à nulidade do Auto de Infração, arguido em sessão, pelo conselheiro Mikael Pinheiro de Oliveira, por inadequação do método utilizado pelo agente do fisco – Afastada, por maioria de votos, considerando que o método utilizado na fiscalização é válido e seguro para apontar a infração e, considerando ainda, que o***

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

levantamento fiscal foi realizado com fundamento previsto no Art. 92, da Lei nº 12.670/96. O Conselheiro, Mikael Pinheiro de Oliveira, votou pela nulidade do AI; **III- Quanto ao pedido de Perícia e Diligência** – foi indeferido, por unanimidade de votos, por ser desnecessária diante dos elementos já constante dos autos, considerando ainda, que foi feito de forma genérica, não atendendo ao disposto no art. 93, §1º e art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014; **IV- No mérito**, a 3ª Câmara resolve, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada na 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no art. 123, III, “a”, com a redação à época do fato gerador. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos divergentes os Conselheiros Mikael Pinheiro de Oliveira e Ricardo Ferreira Valente Filho que entenderam pela improcedência da autuação. Não compareceu, para proceder sustentação oral das razões do recurso, mesmo tendo sido intimado, o representante legal da recorrente.

**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, *23* de *Agosto* de 2021.

ALEXANDRE MENDES  
DE  
SOUSA:21177066300  
**ALEXANDRE MENDES DE SOUSA**

Assinado de forma digital por ALEXANDRE MENDES DE SOUSA:21177066300  
DN: c=BR, o=CP-Brasil, ou=Presencial, ou=00250354000194, ou=Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, ou=RFB e-CPF A3, ou=(em branco), cn=ALEXANDRE MENDES DE SOUSA:21177066300  
Dados: 2021.07.29 13:03:53 -03'00'

**RELATOR**

FRANCISCO WELLINGTON  
AVILA PEREIRA

Assinado de forma digital por FRANCISCO WELLINGTON AVILA PEREIRA  
Dados: 2021.08.11 10:12:04 -03'00'

**FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA**  
**PRESIDENTE**

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**  
**PROCURADOR DO ESTADO**