



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 115 / 2022**

**8ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 24 DE MAIO DE 2022**

**RECURSO Nº.: 1/ 0337/2019 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201816817-3**

**RECORRENTE: MAJELA HOSPITALAR LTDA**

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

**RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA**

**AUTUANTE: PEDRO JOSÉ LIMA SILVA**

**EMENTA: ICMS ST– OMISSÃO DE ENTRADA-** 1. Mercadorias sujeita à tributação ST, levantamento efetuado através do Sistema de Levantamento de Estoque de Mercadorias (SLE), referente ao período de 2014. 2. Manutenção da decisão monocrática de PROCEDENCIA, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão baseada no disposto nos artigos 139, 169, incisos e III e 174, inciso IV do Decreto no 24.569/97—RICMS, combinado com o artigo 1º. e anexo III do Decreto no 29.560/2008. Penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS ST - OMISSÃO DE ENTRADA – LEVANTAMENTO EFETUADO ATRAVÉS DO SISTEMA SLE - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

**RELATÓRIO:**

A peça inaugural do processo estampa como acusação:

" OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

APOS REALIZACAO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES, FOI CONSTATADA OMISSAO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NO VALOR DE R\$ 315.276,30. CONTRIBUINTE SUJEITO A SUBSTITUICAO TRIBUTARIA.”

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$48.239,64 e multa no valor de R\$94.582,89, em seguida aponta como dispositivos infringidos: Artigos nº 139, 547, 889 e 827 do Decreto nº 24.569/97 e aponta como penalidade o Art. 123, III, “ S ” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04, vejamos:

“Após análise e conferência dos dados constantes na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte em epígrafe, bem como das notas fiscais eletrônicas emitidas e destinadas ao mesmo, foi realizado Levantamento Quantitativo de Estoque do período de janeiro a dezembro de 2014 (planilhas anexas - "LEVANTAMENTO 2014 MAJELA OE.xlsx"), sendo então constatada • omissão de entradas de mercadorias no valor de R\$ 315.276.30.

O levantamento partiu das informações fornecidas pelo próprio contribuinte em sua EFD (inventários e itens de entradas), sendo complementadas pelas constantes nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte (itens de saídas e itens de entradas das notas de emissão própria). Ressalte-se que durante toda a fiscalização houve participação do contribuinte, vide ermos de intimação emitidos (seção III), e que entre a primeira intimação acerca do levantamento estoques e a conclusão da ação transcorreram 91 dias.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

Neste ponto impende destacar que, após constatação de que o contribuinte usou algumas vezes códigos diversos para os mesmos produtos, o que agravava sobremaneira as omissões de entradas e saídas de mercadorias, tal fato foi comunicado ao mesmo, juntamente com a tabela de produtos utilizada no levantamento. Em resposta, o contribuinte informou os agrupamentos de produtos que entendia necessários (anexo em cd-rom: "\entregues pelo contribuinte\ITENS DE ENTRADA EFD X NFE - 2014-TABELA DE PRODUTOS VERSÃO CORRIGIDA.xlsx", planilha "TABELA PRODUTOS"), e que foram prontamente analisados e considerados pela fiscalização, como se pode observar nas planilhas anexas (vide campo COD ITEM AGRUPADO).

Destaque-se, ainda, que foram constatadas pela fiscalização inconsistências bem consideráveis nos itens de entradas informados na EFD pelo contribuinte, o que aumentava bastante as omissões de entradas e saídas apuradas. Fato também comunicado ao contribuinte que, novamente, respondeu informando os itens de entradas corrigidos, em planilha eletrônica (anexo em cd-rom: "\entregues pelo contribuinte\ITENS DE ENTRADA EFD X NFE - 2014TABELA DE PRODUTOS VERSÃO CORRIGIDA.xlsx", planilha "EFD NOVA ESCRITURAÇÃO"). Da planilha apresentada pelo contribuinte, foram separados apenas os itens de entradas, que foram analisados por amostragem e considerados no levantamento de estoques, em substituições declarados na EFD.

O contribuinte também se manifestou (anexo em cd-rom: "\entregues pelo contribuinte\Relação de CFOP.xlsx") acerca dos itens e dos CFOPs que entendia deviam ser considerados ou não no levantamento, o que também foi considerado pela fiscalização.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

Também houve manifestação do contribuinte no sentido de solicitar retificação do inventário final de 2013, pois fora informado incorretamente na EFD. Como comprovação da alegação, apresentou balanço patrimonial constante no SPED Contábil (anexo em CD-ROM: \entregues pelo contribuinte\INVENTÁRIO-VALOR-BALANCETE 31-12-2013.pdf). O inventário correto foi apresentado em planilha eletrônica (anexo em CD-ROM: \entregues pelo contribuinte\LQE MAJELA 2014 - versão 21-10.xlsx, planilha "INVENTARIO 2013 CORRETO") e Acatado pela fiscalização.”

Inconformada com a autuação a empresa impugna tempestivamente o auto de infração. A julgadora monocrática conclui seu julgado pela procedência da autuação, conforme ementa:

*“**Ementa:** Aquisição de mercadorias sem documentação fiscal (Omissão de Entradas). Infração referente ao exercício de 2014, detectada por meio do levantamento quantitativo de estoques. Mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária. **Auto de Infração julgado PROCEDENTE.** Decisão amparada nos artigos 139, 827, 874 e 877, do Decreto no 24.569/1997. Aplicação da penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea da Lei no 12.670/1996 (alterado pela Lei nº 16.258/2017). Defesa tempestiva...”*

Inconformada com a autuação a empresa apresenta tempestivamente o Recurso Ordinário às fls. 99 a 118v, com os seguintes argumentos e solicitações,

**Preliminarmente:**

- Que a autuação é nula por ausência do prazo em que o crédito tributário poderá ser recolhido com multa reduzida (art. 33, XIII, do Decreto 25468/99);



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

- Que o auto de infração foi fundamentado apenas em Decreto, portanto nulo;
- Que é nulo, pois a penalidade lançada no auto de infração do art. 123, inciso III, alínea "s", da Lei no 12.670/96 não poder ser aplicada nesta autuação porque não estava vigente à época em que os fatos ocorreram — 2014;
- Nulidade por cerceamento ao direito de defesa, pois o auto de infração possui vícios na instrução e demonstração do cometimento da infração;
- Que o julgamento singular é nulo, pois não converteu o processo a perícia, conforme solicitado;

**Mérito:**

- Que, caso não seja acatado o pedido de nulidade do auto de infração, seja cancelada a autuação por ter sido baseada em mera presunção; ou que seja cancelada a autuação pela inexistência da aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, considerando que não houve demonstração de quais operações de entrada foram excluídas e o seu fundamento e que não houve contagem física de estoques finais pela fiscalização a cada mês;
- Que há comprovação do recolhimento do ICMS sobre todas as aquisições do período fiscalizado e que não concorda com a tributação de mercadorias por entrada-ST e depois tributar por ocasião de eventual avaliação do estoque. Pede a improcedência da aplicação da multa devido à inaplicabilidade da multa isolada quando o tributo já foi pago por substituição tributária;
- Que se não sendo acatado o pedido de cancelamento integral da multa, que haja o reenquadramento da penalidade aplicada — redução da multa para 1% (art 126, parágrafo único da Lei 12.670/96 e art. 881, parágrafo único, do decreto 24.569/97) sobre o valor da operação ou prestação para que seja reduzida a patamares razoáveis e proporcionais à suposta infração; caso a cobrança do auto de infração subsista, a multa de 30% sobre o valor da



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

operação deve ser reduzida sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco;

- Caso, não aceite as nulidades ou a improcedência, que seja encaminhada a perícia para apurar a suposta aquisição de mercadorias sem documentação fiscal. Aponta os quesitos.
- Que a Recorrente discorda do procedimento de incidir juros de mora sobre as multas. Primus, porque a literalidade do dispositivo assim não permite (art. 161, CTN); secundus, porque, conceitualmente, os juros de mora devem remunerar o capital que restou privado do credor. Ora, não pode o Estado entender que se privou da multa, pois esta é ato sancionatório, decorrente de ato ilícito.
- Ao final, requer a insubsistência integral do auto de infração

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer se manifesta pela manutenção da decisão da Julgadora Monocrática de PROCEDENCIA.

Opina pelo conhecimento do Reexame Necessário, negando-lhe provimento a fim de que seja mantida a decisão da Julgadora Monocrática de PROCEDENCIA.

Eis, o relatório.

**VOTO DO RELATOR:**

O presente processo tem como origem à acusação de aquisição de mercadorias sem documento fiscal, no montante de RS (), durante o exercício de 2014, conforme levantamento de estoque — SLE e relatórios anexados:



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**1. DA NULIDADE**

Quanto à alegação de nulidade por ausência do prazo em que o crédito tributário poderá ser recolhido com multa reduzida (art. 33, XIII, do Decreto 25468/99) no auto de infração, entendo em afastar, pois previsto os descontos no pagamento de multas no Art. 127 da Lei 12.670/96 para os casos em que o contribuinte renuncia à defesa, e em interpretando o artigo 3º do Decreto Lei nº 4657/1942, não pode o contribuinte arguir uma nulidade em relação aos respectivos descontos, pois previstos em Lei, portanto presumível de conhecimento da empresa autuada, vejamos:

Art. 127. Haverá os seguintes descontos no pagamento da multa, desde que recolhida com o principal, se este houver:

I - se o contribuinte ou responsável renunciar à defesa e pagar a multa no prazo desta:

a) 79% (setenta e nove por cento) nos casos não compreendidos na alínea "b" deste inciso;

b) 50% (cinquenta por cento) nas infrações capituladas nas alíneas "a", "b", "d" e "e" do inciso I do art. 123, as decorrentes exclusivamente de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias e as decorrentes de fiscalizações de trânsito de mercadorias.

DECRETO-LEI Nº 4.657, DE 4 DE SETEMBRO DE 1942.

“Art. 3º. Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.”

Quanto à alegação de nulidade pelo fato de o auto de infração ser fundamentado apenas em Decreto, entendo em afastar, pois mesmo que a autuação tenha sido fundamentada



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

somente em Decreto, isto não é causa de nulidade, em virtude de existirem no processo elementos suficientes e possíveis à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário, conforme determina o § 6º do Art. 84 da Lei nº 15/614/2014, vejamos:

LEI Nº 15.614 , DE 29 DE MAIO DE 2014.

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

§ 6º As incorreções ou omissões do auto de infração e a inobservância de exigências meramente formais que não constituam prejuízo à defesa não acarretam a nulidade do ato administrativo, desde que haja elementos suficientes e possíveis à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário.”

Quanto à alegação de nulidade pelo fato da penalidade estabelecida no art. 123, inciso III, alínea "s", da Lei nº 12.670/96 não poder ser aplicada nesta autuação porque não estava vigente à época em que os fatos ocorreram — 2014, entendo em afastar, pois isto não é causa de nulidade, visto que à penalidade vigente a época do fato gerador possui o mesmo percentual e em relação à acusação analisada e não houve mudança de entendimento, ou seja, receber mercadorias sem documento fiscal multa de 30%, omissão de entradas decorrente de levantamento quantitativo 30%, vejamos:

Penalidade sugerida na autuação:

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

III — relativamente à documentação e à escrituração:



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

s) omissão de entradas de mercadorias decorrente de levantamento quantitativo de mercadorias: multa equivalente a **30% (trinta por cento)** do valor das entradas omitidas.

Penalidade existente no momento do fato gerador, ou seja, antes do acréscimo da alínea "s" no inciso III do art. 123, III, "a" da citada Lei nº 12.670/96:

Art. 123 — omissis

III — relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, **receber**, estocar ou depositar **mercadorias**, prestar ou utilizar serviços **sem documentação fiscal** ou sendo esta inidônea: multa equivalente a **30% (trinta por cento)** do valor da operação ou da prestação.

### **CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA**

Quanto ao argumento de Nulidade por cerceamento ao direito de defesa, pois o auto de infração possui vícios na instrução e demonstração do cometimento da infração, entendo em afastar, pois a empresa participou da ação fiscal, conforme podemos observar pela informação complementar e os documentos anexados pela fiscalização.

Importante ressaltar que embora a empresa tenha trazido o argumento de que a fiscalização se desenvolveu por 5 meses e que é insuficiente prazo de 30 (trinta) dias, para o contraditório formal, o fato é que estamos julgando o processo em segunda instância administrativa no ano de 2022, e embora o levantamento fiscal seja apenas de quatro produtos a empresa ainda assim não traz qualquer contraprova, não obstante o agente do fisco ter entregado todos os relatórios conforme podemos observar nas palavras da própria defesa, vejamos:



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

“Não obstante o grande esforço desenvolvido **para analisar integralmente referidos relatórios em paralelo com o setor contábil e fiscal da empresa**, no exíguo, irrisório, escasso, enfim insuficiente prazo de 30 (trinta) dias, que garantem apenas o contraditório formal, a Recorrente de plano solicitou a realização de diligências e de perícia para apurar a suposta aquisição de mercadorias sem documentação fiscal. Neste sentido, a informação constante no relatório da fiscalização é imprecisa e não oferece condições plenas de compreensão da conduta supostamente infratora.

#### **DA NULIDADE DO JULGAMENTO SINGULAR**

Quanto a alegação de nulidade do julgamento singular, pois não converteu o processo a perícia, entendo que deva ser afastado, pois o pedido de perícia pode ser indeferido, desde que fundamentado, portanto analisando a decisão singular constatamos que houve fundamentação no indeferimento do pedido de perícia, razão de afastar o pedido de nulidade da decisão singular, vejamos parte da decisão:

**"Após análise detalhada dos argumentos acima, em conjunto com as peças que instruem o presente processo — inclusive, a documentação anexada aos autos pela impugnante —, emerge o convencimento de que as alegações da impugnante não devem ser aceitas, senão vejamos.**

**Inicialmente, devo destacar que a impugnante, apesar de ter alegado existirem inconsistências no levantamento fiscal, não as apontou de forma precisa, específica, assim como não acostou aos autos documentos nesse sentido.**



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**Não está claro o argumento de não terem sido demonstradas as operações de entradas excluídas e o seu fundamento."**

### **DO PEDIDO DE PERÍCIA**

Quanto ao pedido de perícia, entendo que o pedido é sem fundamentação, não demonstra pontos controversos, feito de forma genérica, vejamos os quesitos:

1. A apuração apresentada pela Autoridade Fiscal no Relatório “LEVANTAMENTO\_2014\_MAJELA\_OE.xlsx” incluiu todas as Notas Fiscais de Entrada emitidas no período de 2014?

**Análise do conselheiro relator:** A defesa em vez de trazer exemplos de quais às notas fiscais de entradas emitidas no ano de 2014 que não foram incluídas pede para a perícia responder se foram todas incluídas.

2. É possível identificar as Notas Fiscais de Entrada não inclusas no Relatório “LEVANTAMENTO\_2014\_MAJELA\_OE.xlsx” emitido pela Autoridade Fiscal?

**Análise do conselheiro relator:** A defesa em vez de trazer um exemplo que as notas fiscais de entradas não inclusas pede para a perícia responder se foram todas incluídas.

3. Identificadas as Notas Fiscais de Entrada não apuradas pela Autoridade Fiscal, é possível verificar o recolhimento do ICMS-ST na entrada dos produtos, nos termos do Regime Especial de Tributação nº 585/2014?

**Análise do conselheiro relator:** Quesito não pertinente, trata a acusação de aquisição sem documento fiscal;

4. É possível afirmar que as diferenças apuradas (omissão de entrada) no Relatório “LEVANTAMENTO\_2014\_MAJELA\_OE.xlsx” correspondem as Notas Fiscais de Entrada não inclusas pela Autoridade Fiscal?



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**Análise do conselheiro relator:** Apresentar as notas fiscais não inclusas pela autoridade fiscal.

5. Recompondo o Relatório “LEVANTAMENTO\_2014\_MAJELA\_OE.xlsx” com a inclusão de todas as Notas Fiscais de Entrada constata-se, ainda, a aquisição de mercadorias sem documentação fiscal (omissão de entrada)? Em caso positivo, quais os produtos apresentam divergências, indicando as respectivas quantidades e valores.

**Análise do conselheiro relator:** Não pode ser feito sem a informação de quais as notas fiscais não foram inclusas pela autoridade fiscal.

6. É possível identificar, no período fiscalizado, outros fatores que possam ter influenciado na conclusão errônea da aquisição de mercadorias sem documentação fiscal?

**Análise do conselheiro relator:** Totalmente genérica.

O Agente do fisco anexou os relatórios de entrada, saída, inventários e totalizador na planilha LEVANTAMENTO\_2014\_MAJELA\_OE, caberia a empresa apresentar elementos para desconstituir o crédito tributário, no entanto, ao invés de trazer elementos solicita que a perícia encontre, este não é este o papel da perícia técnica.

Portanto em conformidade com os artigos 92 e 93 da Lei nº 15.614/2014 o pedido de perícia deve vir fundamentado e indicando os pontos controversos e as contraprovas respectivas, vejamos:

“Art. 92. A realização de perícia e de diligência será requerida pelo sujeito passivo por ocasião de defesa, sustentação oral ou da interposição de recurso.

Art. 93. As providências assinaladas no caput do art. 92 poderão também ser interpostas quando da apresentação de recurso pelo requerente em



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

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 indicar.

A não autorização para realização de perícia ampara-se no que dispõem os artigos 91 e 97 da Lei nº 15.614/2014, a seguir reproduzidos:

"Art. 91. A autoridade julgadora apreciará livremente as provas, devendo indicar expressamente os motivos de seu convencimento."

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

- I - formulado de modo genérico;
- II - não observada a pertinência dos quesitos formulados aos fatos imputados na autuação;
- III - os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;
- IV - tratar-se de fatos notórios, verosímeis e compatíveis com a realidade e as provas constantes dos autos;
- V - a verificação for prescindível ou relacionada com documentos cuja juntada ou modo de realização seja impraticável;
- VI - a prova do fato não dependa de conhecimento técnico especializado.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

Portanto, voto pelo indeferimento do pedido de perícia.

**DO CARATER CONFISCATÓRIO DA MULTA**

Quanto ao argumento que a multa é desproporcional e não razoável, entendo que não cabe a este conselho afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, em conformidade com o § 2º do artigo 48 da Lei 15.614/2014 e Súmula 11 do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará, vejamos:

“Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.”

**“SÚMULA 11 – É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O**



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA CONFISCATÓRIA POR  
IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI  
Nº 12.670/96.”**

**2. DO MÉRITO**

**QUANTO AO MÉRITO**

Analisando os documentos anexados ao auto de infração e em especial os Relatórios de entrada, saída, inventários e Totalizador (CD-Rom), ou seja, todos os elementos de prova que fundamentaram a acusação fiscal estão em cd-rom anexado ao processo às fls.24, comprovando-se que as diferenças encontradas no movimentação dos produtos comercializados pela empresa, respaldam a acusação formalizada no presente processo, qual seja, omissão de entradas de mercadorias no montante de R\$ 315.276,30 (trezentos e quinze mil, duzentos e setenta e seis reais e trinta centavos).

Ressalvamos, que o Sistema de Levantamento de Estoque (SLE), é um método eficaz de fiscalização, no qual, são considerados, todos os elementos inerentes ao procedimento, como: os documentos fiscais de entradas e de saídas, inventários e tabela de produtos, documentos estes informados pela própria empresa, para que, o agente fiscal possa consolidar a formação do quadro Relatório Totalizador de Levantamento de Mercadoria, que encontra amparo no artigo 827 do Decreto n o 24.569/1997, a seguir reproduzido:

“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



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.”

Salientamos que durante a fiscalização foram feitos diversos contatos, além de diversas intimações durante a fiscalização para manifestar-se acerca do levantamento de estoque, conforme termos de intimação emitidos e anexados às fls 12, 16 e 18;

Houve inclusive solicitações feitas pelo contribuinte, em resposta às intimações, para agrupamentos de produtos necessários em virtude de erros de escrituração de códigos, também se manifestou acerca dos itens e dos CFOPs e pediu ainda que o fiscal aceitasse um novo inventário final de 2013 diferente do declarado no SPED, justificando e demonstrando que fora informado incorretamente na EFD. Como comprovação da alegação, apresentou balanço patrimonial constante no SPED Contábil (anexo em CD-ROM: \ entregues pelo contribuinte\INVENTÁRIO-VALOR-BALANCETE 31-12-2013.pdf). O inventário correto foi apresentado em planilha eletrônica (anexo em CD-ROM: \entregues pelo contribuinte\LQE MAJELA 2014 - versão 21-10.xlsx, planilha "INVENTARIO 2013 CORRETO") e Acatado pela fiscalização, vejamos o quadro resumo do totalizador:

CÓDIGO PRODUTO	PRODUTOS	OE_QTDE	OE_VLR
11077530	ALITRAQ PO CX 6 ENV	63	3.893,10
129035088	TYKERB 250MG C/ 70CPRS	22	46.213,64
204045	POLIMIXINA B.SULFATO 500.000UI poliof c/5f.a.	1200	259.289,56
335733354	ARTRINID IV 100MG PO LIOF CX 50FA	49	5.880,00
		<b>TOTAL</b>	<b>315.276,30</b>

Portanto ficou sobejamente caracterizado a OMISSÃO DE COMPRAS no montante de R\$ 315.276,30 (trezentos e quinze mil, duzentos e setenta e seis reais e trinta centavos), infringindo os artigos Art. 139, 871, 874 todos do Dec.24.569/97, in verbis:



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

“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.”

“Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever.”

“Art. 874. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.”

Concordamos ainda no afastamento dos benefícios fiscais, incluídos os Termos de Acordo dos quais o contribuinte era signatário ao tempo da ocorrência das infrações, conforme dispõe o art. 899 do Decreto 24.569/1997, e ainda em virtude de o contribuinte sujeitar-se ao regime de substituição tributária estabelecido pelo Decreto 29.816/2009, o ICMS foi corretamente lançado no presente Auto de Infração.

**DO “BIS IN IDEM”**

Quanto ao argumento de que a Recorrente recolheu todos os ICMS-ST, conforme planilha anexa demonstrativa das operações no ano de 2014 e seus respectivos recolhimentos (doc. 02 e doc. 02.1), portanto, tributar mercadorias por entrada-ST e depois tributar por ocasião de eventual avaliação do estoque importaria em duplicidade de imposto (bis in idem), discordamos deste argumento, posto que as mercadorias



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

autuadas pagam o ICMS ST por ocasião da entrada, e como a acusação é adquirir sem documento fiscal, não houve qualquer pagamento, nem haverá num eventual avaliação de estoque, razão de que o lançamento em aquisições de mercadorias com substituição tributária pela entrada sem documento fiscal deve ser efetuado com o ICMS ST devido.

### **DOS VALORES**

Concordamos ainda no afastamento dos benefícios fiscais, incluídos nos Termos de Acordo dos quais o contribuinte era signatário ao tempo da ocorrência das infrações, conforme dispõe o art. 899 do Decreto 24.569/1997, e ainda em virtude de o contribuinte sujeitar-se ao regime de substituição tributária estabelecido pelo Decreto 29.816/2009, o ICMS foi corretamente lançado no presente Auto de Infração, vejamos:

“Art. 899. Os benefícios fiscais previstos neste Decreto, sem prejuízo das condições específicas, somente serão efetivados se as operações e prestações estiverem acobertados da documentação fiscal pertinente.”

Portanto, afastados os Termos de Acordo, o contribuinte sujeita-se ao regime de substituição tributária estabelecido pelo Decreto 29.816/2009, haja vista ter seu CNAE (Classificação Nacional de Atividade Econômica) arrolado em seus anexos I e II.

É também responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, até o consumidor final, quando da entrada de mercadorias, motivo pelo qual está sendo cobrado o ICMS neste Auto de Infração.

### **BASE DE CÁLCULO**

Quanto à base de cálculo do ICMS ST das operações, concordo com o agente autuante é constante no inciso II, “b” do art. 547 do Decreto 24.569/97:

DEC. 24.569/97

"Art 547 A base de cálculo do ICMS ser retido e recolhido na forma do art. 546 será o valor do documento fiscal relativo às entradas de



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

mercadorias, incluídos os valores do IPI, frete e carreto, seguro e outros encargos transferidos ao destinatário, acrescido do percentual de:

I - 20% (vinte por cento), nas operações com medicamentos:

a) de uso exclusivamente hospitalar, desde que contenham a indicação expressa de proibição de venda a varejo, nos termos da legislação federal pertinente;

b) praticadas por empresa que comercialize direta e exclusivamente com hospitais, clínicas, casas de saúde e órgãos públicos da Administração Direta e Indireta da União, Estados e Municípios, desde que devidamente inscritos no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

II – **33,05% (trinta e três vírgula zero cinco por cento), nas demais operações com qualquer produto, inclusive medicamentos.**" (Grifo nosso).

Concluimos, portanto, que a base de cálculo da multa não incidirá o agregado do ICMS ST, logo diferente a base de cálculo do ICMS e da multa., vejamos como fica:

<b>VLR. DA OM. ENTRADA</b>	315.276,30	<b>VLR. DA OM. ENTRADA</b>	315.276,30
AGREGADO DE 33,05%	104.198,82	SEM AGREGAÇÃO	-
<b>BASE DE CÁLCULO P/ICMS ST</b>	419.475,12	<b>BASE DE CÁLCULO MULTA</b>	315.276,30
ALIQ. MÉDIA	11,50%	MULTA	30,00%
<b>ICMS ST</b>	<b>48.239,64</b>	<b>ICMS ST</b>	<b>94.582,89</b>

### **DA ALÍQUOTA**

Quanto à alíquota aplicável ao nosso ver a correta seria a de 17%, tendo em vista a aquisição sem documento fiscal e a identificação dos produtos individualizados, entretanto, como o agente do fisco lançou a alíquota média, não podemos alterar, pois



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

umentaria o lançamento do crédito tributário, além de que, a visão do auditor também contém uma certa lógica, e é mais benéfica ao contribuinte, portanto mantemos a alíquota média de 11,5% utilizada pelo agente fiscal.

### **REENQUADRAMENTO**

Quanto ao pedido de reenquadramento para 1% (art 126, parágrafo único da Lei 12.670/96 e art. 881, parágrafo único, do decreto 24.569/97, entendo não ser possível, pois a acusação é de aquisição de mercadoria sem documento fiscal, e nas aquisições de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária pela entrada a cobrança e o pagamento depende de documento fiscal, logo como foi adquirido sem documento fiscal sequer foi oferecido a tributação, além de que não seria possível na aquisição sem documento fiscal que os valores das operações ou prestações estivessem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD, vejamos:

“Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária **cujo imposto já tenha sido retido**, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo **será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais** ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.”



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

## **DO JUROS MORATÓRIOS**

Quanto ao argumento da não aplicação de juros moratórios sobre penalidade, entendo que deva ser indeferida, pois os acréscimos moratórios estão determinados na lei, conforme se observa pelo §5º do art. Nº 62 da Lei 12.670/96, não cabendo a este conselho afastar norma legal, vejamos:

“Art. 62. Os débitos fiscais do ICMS, quando não pagos na data de seu vencimento, serão acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC -, acumulada mensalmente, ou a qualquer outra taxa que vier a substituí-la.

(...)

§ 5º O crédito tributário, inclusive o decorrente de multa, fica acrescido dos juros de que trata o caput exceto na parte relativa à mora de que trata o art. 61.”

Por fim, conhecemos do recurso ordinário, negando-lhe provimento, afastando as nulidades suscitadas e mantendo a decisão de procedência, entretanto, aplicando a penalidade prevista no artigo 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, vigente no momento do fato gerador.

### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>ICMS ST</b>	<b>48.239,64</b>
<b>MULTA</b>	<b>94.582,89</b>
<b>TOTAL</b>	<b>142.822,53</b>

É o voto.



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos que tem como recorrente **MAJELA HOSPITALAR LTDA** e recorrido a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**:

**DECISÃO**

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, afastar as seguintes preliminares de nulidade da autuação: 1. ausência da indicação do prazo em que o crédito tributário poderia ser recolhido com multa reduzida, entendendo que os descontos estão previstos no art. 127 da Lei nº 12.670/96; 2. auto de infração fundamentado apenas em decreto; 3. imputação da penalidade não vigente à época dos fatos; 4. Nulidade da decisão singular por ausência de motivação; 5. Nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa ante a falta de clareza da motivação da autuação. Resolve ainda afastar o argumento da parte do caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/14 e Súmula 11 do CONAT. Afastar também os argumentos de bis in idem da cobrança do imposto. Ainda por unanimidade de votos, afastar o pedido de perícia, tendo em vista que a recorrente não apresentou nenhum elemento suficiente para contrapor o levantamento, com esteio no art. 97 da Lei nº 15.614/14. Afastar o pedido de reenquadramento da penalidade aplicada para o parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96. Quanto ao argumento da não aplicação de juros moratórios sobre penalidade, afastado por unanimidade de votos, conforme §5º do art. Nº 62 da Lei 12.670/96, não cabendo a este conselho afastar norma legal. No mérito, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso ordinário, negar-lhe provimento, mantendo a decisão de



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**3ª. CAMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

procedência da acusação, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/96, com a redação da época dos fatos geradores. Decisão nos termos do voto do conselheiro relator e em consonância com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se que o representante legal da parte, Dr. Gladson Wesley Mota Pereira foi legalmente intimado, mas não compareceu à sessão.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 29 de junho de 2022.

<b>José Augusto Teixeira</b> <b>CONSELHEIRO</b>	
<i>ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES</i> <b>PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA</b>	<b>CIENTE:</b>  <b>ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA</b> <b>PROCURADOR DO ESTADO</b>