



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

RESOLUÇÃO Nº: 124 /2021  
33ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM 22.06.2021  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/248/2018  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201719305  
RECORRENTE: COATS CORRENTE LTDA  
CGF Nº 06.102.963-7  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO. ESTOQUE A DESCOBERTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO. AUDITOR ELETRÔNICO.** A empresa omitiu entradas de mercadorias sujeita a tributação de substituição por entrada, com alíquota de 8% verificada pelo Relatório do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, meio de prova legal e legítimo para apuração de estoque. O agente do fisco cumpriu seu dever de entregar ao contribuinte e anexar as provas da acusação fiscal aos autos. Ausência de cerceamento ao direito de defesa, diante dos elementos fáticos e legais presentes nos autos. Respeitado o devido processo legal. Inexistência de bis in idem. Multa confiscatória e pedido de perícia afastado. Recurso ordinário conhecido e improvido, confirmada a decisão singular. Decisão de **procedência** da autuação com base nos artigos 127 e 827 do Dec. nº 24.569/97-RICMS c/c art. 88 da Lei nº 15.614/14, com penalidade no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras-chave: ICMS. Estoque a descoberto. Provas legais. Fato gerador. Nulidade. Cerceamento ao direito de defesa. Multa confiscatória. Perícia. Procedência.**

## 01 – RELATÓRIO

Versam os autos de lançamento tributário confeccionado em face de o sujeito passivo ter cometido a infração abaixo relatada:

*" Receber mercadoria sem documentação fiscal..*



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

*Constatou-se através do levantamento quantitativo de estoque 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 acompanhamento fiscal devido, caracterizando estoque desacoberto.”*

O agente autuante aponta como violado o artigo 127 c/c 131 do Decreto nº 24.569/97, com aplicação da penalidade inserta no Art. 123, III, “A”, item 1, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

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

Base de Cálculo	18.822,46
ICMS	1.505,79
Multa	5.646,74
<b>TOTAL</b>	<b>7.152,53</b>

Nas Informações Complementares ao auto de infração foi esclarecida a metodologia utilizada pelo agente do fisco para chegar aos valores consignados no auto de infração, com destaque para:

**[...] O contribuinte, no período auditado promoveu a entrada em seus estoques de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a devida documentação fiscal, ensejando ESTOQUE A DESCOBERTO. A referida omissão encontra-se demonstrada e consolidada no Relatório Anual do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, período 01.01.2013 a 31.12.2013, anexo integrante e complementar ao presente Auto de Infração. A referida entradas soma no presente o valor de R\$ 18.822,46( dezoito mil, oitocentos e vinte e dois reais e quarenta e seis centavos).**

**Infração esta constatada através do Relatório do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – período 01.01.2013 a 31.12.2013, anexo integrante e complementar ao presente Auto de Infração.**

Constam no caderno processual os documentos alusivos ao procedimento de fiscalização.

O contribuinte depois de intimado do auto de infração apresentou impugnação conforme documento que dormita às fls.21/32 dos autos.



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

---

Na instância prima o auto de infração teve Julgamento nº 172/19 pela **PROCEDÊNCIA** da autuação, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, III, "a", item 1 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs recurso ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, abordando em pedido alternativo os seguintes pontos:

1. *Da falta de enquadramento legal para cobrança de ICMS-ST; ;*
2. *Da inobservância ao princípio do bis in idem;*
3. *Da aplicabilidade do princípio da absorção –consumação;*
4. *Da violação ao contraditório e ampla defesa;*
5. *Da multa exorbitante e seu caráter confiscatório;*
6. *Requer perícia para o caso.*

O Parecer da Assessoria Processual Tributária opina conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento a fim de confirmar a decisão condenatória proferida em primeira instância.

É o relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de recurso ordinário interposto pela empresa acima citada contra decisão singular de procedência do auto de infração.

A acusação fiscal em desfavor da empresa autuada tem como motivo o fato da empresa efetuar comprado mercadorias sujeitas à tributação de substituição tributaria pela entrada sem emissão de documentação fiscal, no valor de R\$ 18.822,46 ( dezoito mil, oitocentos e vinte e dois reais e quarenta de seis centavos), exigindo ICMS de R\$ 1.505,79 e multa de R\$ 5.646,74.

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



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

---

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.

Quanto a argüição de que a metodologia utilizada pelo agente fiscal não dá certeza do estoque a descoberto apontado 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 respeitado 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 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 2013, 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.

No que diz respeito a alegação de ocorrência de bis in idem com a lavratura do Auto de Infração nº 2017.19302-8 não prospera, pois este auto tem como motivação omissão de entradas, fato diverso do auto em avaliação que é estoque a descoberto, e além disso, tratam de notas fiscais diversas.

No tocante aos argumentos teóricos de violação aos princípios da legalidade e segurança jurídica, compreendemos que o recorrente não apresentou no recurso as inconsistências que prejudicam a liquidez e certeza do crédito tributário, pois os elementos contidos nos autos são suficientes para comprovação da infração, sendo observado o devido processo legal, já que existe base fática e legal para a autuação.



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

---

Desta feita, a recorrente tem o ônus de apresentar na peça defensiva as provas de suas alegações e os quesitos que entende necessário para o exame de sua tese desconstitutiva do trabalho do agente autuante, não bastando apenas alegar sem comprovar.

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 que não cabe aos órgãos do Conat 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. 13 dos autos que a empresa deixou de cumprir com sua obrigação de exigir a nota fiscal ( art. 139 do RICMS) de mercadoria sujeita a 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.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Base de Cálculo .....	R\$ 18.822,46
ICMS .....	R\$ 1.505,79 (8%)
Multa.....	R\$ 5.646,74
Total.....	R\$ 7.152,53

**03 – DECISÃO**



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

---

Processo de Recurso Nº 1/248/2018 – Auto de Infração nº 1/201719305.  
RECORRENTE: COATS CORRENTE LTDA. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RELATOR: Conselheiro LÚCIO FLÁVIO ALVES.  
**“Deliberações ocorridas na 16ª Sessão Ordinária, de 20 de abril de 2020: 1. 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, 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; 2- 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 201719298 (estoque desacobertado) e 201719294 (omissão de entrada), 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. 3- 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 (22/06/2021). 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 201719298 (estoque sem Nota Fiscal), 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**



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

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 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.

FRANCISCO  
WELLINGTON AVILA  
PEREIRA

Assinado de forma digital por  
FRANCISCO WELLINGTON AVILA  
PEREIRA  
Dados: 2021.08.11 10:20:17 -03'00'

Francisco Wellington Ávila Pereira

Presidente

lucio flavio  
alves  
Lúcio Flávio Alves

Assinado de forma digital por  
lucio flavio alves  
Dados: 2021.07.26 09:14:05  
-03'00'

Relator

André Gustavo Carreiro Pereira

Procurador do estado

Ciente em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_