



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

RESOLUÇÃO n.º 215/2022  
40ª SESSÃO ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, REALIZADA EM  
26/10/2022  
PROCESSO N.º: 1/2184/2019  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201902239-0  
RECORRENTE: OPERA MATERIAIS CIRURGICOS E HOSPITALARES LTDA  
CGF:06.982009-0  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRA RELATORA: CAROLINE BRITO DE LIMA AZEVEDO

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA-saída de mercadoria do estabelecimento desacompanhada da respectiva documentação fiscal - DETECTADA POR LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS -A 3ª Câmara de Julgamento resolve por unanimidade de votos,conhecer do recurso ordinário e deliberar nos seguintes termos: 1. afastar a preliminar de nulidade do julgamento singular por ausência de apresentação dos elementos de prova e indeferimento do pedido de perícia para verificação das inconsistências no levantamento; 2. afastar a preliminar de nulidade da ação fiscal, tendo em vista que a fiscalização utilizou apenas as informações constantes no SPED fiscal, sem considerar os dados contábeis da autuada; 3. afastar o pedido de perícia formulado pela parte, com esteio no art. 97, I e III da Lei n.º 12.670/96, considerando que não foram atendidos os requisitos constantes no art. 93 da referida lei, visto que o mesmo foi feito de forma genérica, sem indicar os quesitos e nem identificar de forma pontual as inconsistências do levantamento. 4. Afastar o argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei 15.614/14 e na Súmula 11 do Conat. 5. No mérito, negar provimento ao recurso, mantendo a decisão proferida em instância singular de procedência da acusação, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, III, "b" da Lei n.º 12.670/96, com redação à época dos fatos, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



**PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE RECEITA - DETECTADA POR LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS-PROCEDENTE.**

**R E L A T Ó R I O :**

No presente processo administrativo-tributário, a empresa contribuinte é acusada de omitir saídas de mercadorias tributadas, no montante de R\$1.421.405,97 (um milhão e quatrocentos e vinte e um mil e quatrocentos e cinco reais e noventa e sete centavos), referente ao exercício de 2014, irregularidade constatada mediante a elaboração de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias.

Na acusação, o agente fiscal relata que após análise dos dados constantes da Escrituração Fiscal Digital-EFD, bem como das notas fiscais eletrônicas emitidas e destinadas ao contribuinte, foi realizado o Levantamento Quantitativo de Estoque, sendo constatadas saídas de mercadorias tributadas desacobertadas dos respectivos documentos fiscais.

A contribuinte autuada apresentou impugnação requerendo a nulidade e improcedência do auto de infração, afirmando que houve uma fiscalização superficial, sem que fosse levada em consideração toda a documentação fiscal e contábil deste contribuinte, pois o fiscal considerou somente as informações do SPED Fiscal. Discorreu sobre o princípio da busca pela verdade material e sobre a violação ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade

O caso em tela foi julgado em primeira instância, julgamento acostado às fls.39 a 44 verso dos autos, concluindo pela procedência do auto de infração, por considerar que os argumentos da defesa são inconsistentes e insuficientes para formação do convencimento pelo não cometimento do ilícito, aplicando a penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b", item 1, da Lei 12.670 /96, alterada pela Lei 16.258/17.

Irresignada a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário acostado às fls. 50 a 57 verso dos autos, requerendo a reforma da decisão da Célula de Julgamento de 1ª Instância com os seguintes argumentos:

- Afirma que todas as mercadorias que entraram no estoque da recorrente foram devidamente registradas em conformidade com os princípios e preceitos legais, bem como as saídas de mercadorias.
- Aduz que a decisão atacada olvidou a análise dos principais documentos contábeis da empresa, baseando sua autuação basicamente nas informações disponíveis no SPED fiscal, e desconsiderou que no exercício de 2015 foi realizado um ajuste de inventário/estoque, o que ocasionou tal diferença, e defende que não foram realizadas saídas (vendas) sem emissão da nota fiscal.
- Acrescenta que ao contrário do que entendeu a decisão recorrida, a recorrente realizou o cotejamento dos livros contábeis de inventário inicial e final apresentado em planilha anexa ao recurso para elidir a acusação fiscal.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

- Discorre sobre o cerceamento do direito de defesa, sobre a violação ao princípio da busca pela verdade real por parte da decisão vergastada. Que a fiscalização, ao considerar somente os Livros de Inventário Inicial e Final, sem ter considerado as imprescindíveis informações constantes no Livro Diário, violou o princípio da busca pela verdade real, bem como cerceou o seu direito de defesa.
- Defende que a multa aplicada viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade .
- Traz entendimento jurisprudenciais.
- Por fim, requer a nulidade ou improcedência do auto de infração alegando que o Julgamento Singular desconsiderou desarrazoadamente a análise de provas, bem como, obsteu a realização de perícia técnica, essenciais à elucidação dos fatos, motivo pelo qual deve ser reformado.
- Solicita a sustentação oral quando da inclusão em pauta de julgamento  
A Célula de Assessoria Processual-Tributária deliberou, às fls. 61 a 66 verso dos autos, opinando pelo conhecimento do Recurso Ordinário negando-lhe provimento para que seja confirmada a decisão condenatória recorrida.

**Em síntese é o relatório.**

**VOTO DA RELATORA :**

A contribuinte autuada apresentou impugnação arguindo preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa em razão da inadequação da metodologia, alegando que o fiscal efetuou o levantamento apenas com as informações constantes na DIEF, sem analisar o Livro Diário da autuada.

Todavia a metodologia utilizada é adequada para apurar a omissão de saídas apontada na peça de acusação.

No caso em exame, a técnica utilizada na Ação Fiscal foi o Levantamento Quantitativo de Mercadoria. Esse método é considerado absolutamente legítimo e a Fiscalização dele se utiliza para aferir a regularidade tributária do sujeito passivo. É elaborado em consonância com os princípios e regras contábeis e apurado por meio de contagem escritural onde são arroladas todas as entradas e saídas de mercadorias ocorridas no período fiscalizado, bem como os inventários inicial e final. Tal levantamento é consolidado no Relatório Totalizador de Levantamento de Mercadorias, tudo em estrita observância às regras de levantamento fiscal previsto no artigo 827, caput, do Decreto nº 24.569/97.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para a apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo conforme dispositivo legal supra indicado. Consiste em operação de soma e subtração onde o resultado é inquestionável, representando toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

No mérito, a matéria em questão encontra-se claramente disciplinada no artigo 127, 169, I e 174, I, do Decreto 24.569/97.

Diante da legislação, temos a fundamentação legal da obrigação acessória de escriturar os documentos fiscais de entradas e saídas nos respectivos Livro Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias à que está sujeita a empresa contribuinte, deixando claro que a qualquer título pelo estabelecimento.

Ressalta-se que a empresa está sujeita à obrigação tributária de Escrituração Fiscal Digital, ou seja, está obrigada a escriturar e a prestar informações fiscais em arquivo digital nos moldes do Manual de Orientação do Ato Cotepe/ICMS nº1 desde 2007, conforme dispõe o Regulamento do ICMS, em seus artigos 269 e 270.

Importante ressaltar que o agente fiscal utilizou-se de informações enviadas pela própria empresa, afastando assim a possibilidade da autuação fiscal ter sido baseada em mera suposição ou falso motivo.

No levantamento quantitativo, para ilidir a acusação fiscal cabe à impugnante de forma específica, apontar, demonstrar e comprovar as eventuais diferenças e /ou erros que entenda haver no levantamento. Sendo assim, para desconstituir os resultados atingidos com a sua aplicação, cabe à impugnante apresentar as falhas existentes.

No presente caso, os dados utilizados foram todos informados pela recorrente e por expressa disposição legal devem refletir exatamente as operações ocorridas e os estoques existentes no estabelecimento da empresa sob fiscalização. Observa-se que o resultado foi fruto da utilização de documentos e lançamentos efetuados na escrita fiscal da empresa e do estoque das mercadorias registrado em seus livros fiscais, conforme EFD.

Nesse ponto, vale destacar que os lançamentos efetuados nos Livros Registros de Escrituração Fiscal, a EFD, são de inteira responsabilidade da empresa e foram esses lançamentos que foram utilizados no levantamento que fundamentou a lavratura do presente auto de infração.

A recorrente afirma que o cotejamento dos livros contábeis de inventário inicial e final apresentado uma planilha anexa ao recurso para elidir a acusação fiscal. Todavia não consta nos autos a referida planilha.

Importante salientar que o ônus da prova deve ser entendido como a necessidade de ter uma conduta no próprio interesse. O ônus tem duas funções no processo : cria para a parte a necessidade de provar as alegações sobre os fatos e serve de regra de julgamento, segundo a qual o juiz deve julgar contra a parte que tem ônus de provar e não o faz. Cabe ao autor o ônus de provar as alegações dos fatos, feitas em proveito de sua pretensão, e ao réu as alegações dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão do autor. Por fim, outro efeito lógico das regras sobre o ônus da prova é que, em caso de insuficiência ou falta de prova, a autoridade julgadora deve julgar contra a parte a quem competia o ônus de provar e não o fez.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

Sendo assim, não há como formar convicção sobre a ocorrência de tais fatos impeditivos afirmados em sua impugnação e aplicando as regras de julgamento, qual seja, as regras do ônus de prova, não posso acatá-los.

Alicerçada nestas considerações, tendo em vista que o método de fiscalização adotado pelo agente fiscal, Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias, está em conformidade com as disposições contidas no Art. 827 do Decreto n. 24.569/97 e é um dos mais apropriados para a constatação da infração denunciada na inicial, restou provado por meio dos relatórios acostados aos autos que a empresa deixou de comprovar a efetiva saída de mercadorias descumprindo, assim, o disposto nos artigos 169, I, 174, I e 177, do RICMS.

Analisando o caso em questão, constato que a autoridade fiscal demonstra nos autos devidamente a omissão de saída por meio Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias e não verifiquei qualquer irregularidade no mesmo.

Quanto à afirmação da recorrente sobre obstou a realização de perícia técnica, essenciais à elucidação dos fatos, considero ser desnecessária para comprovação da verdade dos fatos em litígio considerando os elementos trazidos aos autos.

Considerando que o pedido de auxílio à perícia contábil se apresenta necessário para esclarecer questões contábeis pontuais presentes nas provas carreadas pelo agente fiscal ou apontadas pelo contribuinte autuado em sua impugnação. Em outras palavras, o pedido de perícia deve-se pautar na necessidade de elucidar pontos dúbios presentes no material probante constate nos autos.

Diante de todas essas considerações, concluo que não prosperam as afirmações apresentadas pela empresa contribuinte em sua impugnação.

No que pertine ao argumento de caráter confiscatório da multa apresentado pela recorrente, afasto com esteio no § 2º do art. 48 da Lei 15.614/14 e da Súmula de nº 11 do Conat.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, confirmando a decisão de PROCEDÊNCIA do feito fiscal proferida pela 1ª Instância, aplicando a sanção prevista no artigo 123,III,"b", da Lei 12.670/96 com a redação vigente a época dos fatos.

É como voto.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

DEMONSTRATIVO:

MONTANTE DE OMISSÃO DE SAÍDA DE  
MERCADORIAS: R\$ 1.421.405,97  
ICMS: R\$ 241.639,02  
MULTA: R\$ 426.421,79  
TOTAL: R\$ 668.060,81

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: OPERA MATERIAIS CIRURGICOS E HOSPITALARES LTDA e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RESOLVEM os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: 1. afastar a preliminar de nulidade do julgamento singular por ausência de apresentação dos elementos de prova e indeferimento do pedido de perícia para verificação das inconsistências no levantamento; 2. afastar a preliminar de nulidade da ação fiscal, tendo em vista que a fiscalização utilizou apenas as informações constantes no SPED fiscal, sem considerar os dados contábeis da autuada; 3. afastar o pedido de perícia formulado pela parte, com esteio no art. 97, I e III da Lei nº 12.670/96, considerando que não foram atendidos os requisitos constantes no art. 93 da referida lei, visto que o mesmo foi feito de forma genérica, sem indicar os quesitos e nem identificar de forma pontual as inconsistências do levantamento. Ressalte-se que, por ocasião do julgamento, os conselheiros se debruçaram sobre as informações constantes da planilha apresentada pela recorrente em sessão e, após consultar alguns documentos de forma aleatória, restou constatado que os produtos constantes dos documentos fiscais indicados na planilha não fizeram parte do levantamento. 4. Afastar o argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei 15.614/14 e na Súmula 11 do Conat. 5. No mérito, negar provimento ao recurso, mantendo a decisão proferida em instância singular de procedência da acusação, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, com redação à época dos fatos, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Presentes a 40ª Sessão, sob a Presidência da Dra. Antônia Helena Teixeira Gomes. Presentes à Sessão os Conselheiros sob a Presidência da Dra. Antônia Helena Teixeira Gomes. Presentes à Sessão os Conselheiros José Augusto Teixeira, Lúcia de Fátima Dantas Muniz, Caroline Brito de Lima Azevedo, José Ernane Santos, Mikael Pinheiro de Oliveira, e Raimundo Feitosa Carvalho Gomes. Presente à sessão o Procurador do Estado Dr. André Gustavo Carreiro Pereira. Presente, também,



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

secretariando os trabalhos da 3ª Câmara de Julgamento, a Secretária Wlândia Maria de Oliveira Alencar. Presente também para Sustentação Oral o representante da parte, Dr. Edilson da Silva Medeiros Júnior.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de NOVEMBRO de 2022.

Antônia Helena Teixeira Gomes  
Presidente da 3ª Câmara do CRT

Caroline Brito de Lima Azevedo  
Conselheira Relatora