



**RESOLUÇÃO Nº. 218 / 2022.**

**SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 26/10/2022**

**PROCESSO Nº: 1/2185/2019.**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201902240-5.**

**RECORRENTE: ÓPERA MATERIAIS CIRÚRGICOS E HOSPITALARES LTDA.**

**RECORRIDA: CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

**CONSELHEIRO RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA**

**EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITAS. 1.** Infração aos artigos 4, 5, 6 e 139 do Dec. 24.569/97, com penalidade prevista no Art. 126 da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei n. 16.258/2017. **2.** Defesa apresentada. **3.** Decisão singular pela procedência. **4.** Recurso ordinário interposto. **5.** Decisão pelo conhecimento do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento, mantendo inalterada a decisão singular **6. Ação Fiscal PROCEDENTE.**

**PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE RECETAS. PENALIDADE DO ART. 126 DA LEI Nº 12.670/96. RECURSO IMPROVIDO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.**

## **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: *“Infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços amparados por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada por meio de levantamento quantitativo de estoques”*.

Nas informações complementares (fls.3/6) fora constatado, mediante Levantamento Quantitativo de Estoque do período de janeiro a dezembro de 2015, entradas de mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributário cujo imposto já



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

---

tenha sido retido, bem como aparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada desacobertadas dos respectivos documentos fiscais no valor de R\$242.622,01 (duzentos e quarenta e dois mil seiscentos e vinte e dois reais e um centavo).

O auditor elencara infração aos artigos 4, 5, 6 e 139 do Dec. 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. O valor da multa aplicada é de R\$ 24.262,20 (vinte e quatro mil duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos).

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 18/30); onde apresentou em síntese: a) preliminar de nulidade por considerar uma ação fiscal superficial e sem clareza. b) Violação ao princípio da busca pela verdade material, proporcionalidade e da razoabilidade.

Seguindo a toada, no julgamento de primeira instância evidenciou-se que a ação fiscal foi julgada PROCEDENTE, considerando que o auto de infração encontra-se regular, aplicando a penalidade do art. 126 da Lei nº. 12.670/96, com redação dada pela Lei nº. 16.258/2017, resultando na aplicação da multa no valor de R\$ 24.262,20 (vinte e quatro mil duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos) (fls. 39/44).

O Contribuinte, entretanto, interpôs Recurso Ordinário, nos mesmos termos da impugnação administrativa (fls. 49/58).

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opinou pelo conhecimento Recurso Ordinário para negar-lhe provimento e manter a decisão de procedência da ação fiscal (fls. 61/66).

Nestes termos, eis o breve relato.



## II – VOTO

O auto de infração versa sobre omissão de receitas mediante o Levantamento Quantitativo de Estoques em confronto com documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, onde restou caracterizado que, no exercício do ano de 2015, um valor de R\$242.622,01 (duzentos e quarenta e dois mil seiscentos e vinte e dois reais e um centavo).

Antes de adentrarmos ao mérito, urge apreciar as preliminares arguidas que, adiante, não merecem acolhimentos.

Aduz a preliminar de nulidade do julgamento singular por ausência. Entretanto, cai por terra a referida argumentação diante da simples análise do julgamento monocrático, observando que fora relacionado os pontos arguidos em sede de impugnação com os pontos elencados na decisão singular.

Semelhantemente, verifica-se que o recorrente não aduz qualquer elemento de convicção, provas que possa inferir a modificação da sentença pelas alegações arguidas.

Portanto, considerando que o julgador exerceu seu dever de apresentar motivação em todos os pontos aduzidos pela impugnante, resta claro que não a nulidade aqui suscitada deverá ser afastada pelos fundamentos expostos.

Ademais, 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:

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



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

---

(...)

**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 devido é de referência confiável para demonstrar a irregularidade ora em análise,



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

---

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 incontroversos 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.

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.

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.

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



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

---

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, considerando que o auto de infração é claro quanto à acusação e que o processo foi devidamente instruído não merece prosperar a nulidade suscitada.

No que pese a alegação da ausência de proporcionalidade e razoabilidade da multa aplicada, arguindo se tratar de um caráter confiscatório, urge pontificar que a apreciação de tal matéria é de caráter constitucional, sendo, portanto, vedada pelo artigo 48, §2º, da Lei nº 15.614/14 por se tratar de caráter exclusivo de ADI e ADIn.

**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;



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

---

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;

Diante do exposto, considerando que não é competência desta Câmara de Julgamento afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 48 da Lei nº 15.614/2014, afasta-se a apreciação do argumento suscitado pelo contribuinte referente ao caráter confiscatório da multa aplicada

Pois bem.

Adentrando ao mérito, reprisa-se: fora considerado que os dados constantes da Escrituração Fiscal Digital – EFD e as notas fiscais eletrônicas emitidas e destinadas ao contribuinte comprovou a aquisição de mercadorias amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada desacobertadas dos respectivos documentos fiscais no supracitado montante.

Esta caracterização de omissão de receitas confronta o disposto no artigo 92, §8º da Lei nº 12.967 de 27 de dezembro de 1996:

**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. (Redação dada ao caput pela Lei nº 13.082, de 29.12.2000, DOE CE de 29.12.2000)



(...)

§ 8º Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

**I** - suprimento de caixa sem comprovação da origem do numerário;

**II** - saldo credor de caixa, apresentado na escrituração ou apurado na ação fiscal após inclusão de operações não declaradas, assim como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

**III** - diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal;

**IV** - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;

**V** - diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e os seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário.

**VI** - **déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescido dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas.**

**VII** - A diferença apurada no confronto do movimento diário do caixa com os valores registrados nos arquivos magnéticos dos equipamentos utilizados pelo contribuinte e com o total dos documentos fiscais



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

---

emitidos. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 13.082, de 29.12.2000, DOE CE de 29.12.2000)

Ocorre que tal procedimento possui uma presunção *juris tantum*, sendo excluída por prova em contrário, ocasião em que não fora comprovado a proveniência das receitas omitidas segundo o agente fiscal. Trata-se de uma omissão de receitas, resultando na aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, alínea “a” c/c art. 126 da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258 de 09/06/2017.

**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:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, bem como prestar ou utilizar serviços:

1. sem documentação fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;
2. com documentação fiscal inidônea: multa equivalente a uma vez o valor do imposto devido;

**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.

*Ex positis*, exara-se entendimento a fim de conhecer do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** de 1ª Instância, considerando a Ação Fiscal **PROCEDENTE**.

É como VOTO.



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

---

**III – DEMONSTRATIVO.**

Valor da Operação -----	R\$242.622,01
Multa (10%) -----	R\$24.262,20
<b>TOTAL -----</b>	<b>R\$24.262,20</b>



#### **IV – DECISÃO.**

**PROCESSO DE RECURSO No.: 1/2185/2019 - A.I. Nº: 1/201902240-5 - RECORRENTE: ÓPERA MATERIAIS CIRÚRGICOS E HOSPITALARES LTDA. - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - CONSELHEIRO RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA – Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários 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 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, “a”, c/c o art. 126 da Lei nº 12.670/96, com redação à época dos fatos, tendo em vista tratar-se de produtos sujeitos a isenção. Presente para sustentação oral o representante legal 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.**



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

---

---

**Conselheiro Relator Mikael Pinheiro de Oliveira.**

---

---

**Presidente Antônia Helena Teixeira Gomes.**

*Ciente:*

---

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