



° ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 64 /2019

34ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 30 de maio de 2019.

PROCESSO DE RECURSO Nº.: 1/3173/2015 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº : 2015.16125-3

RECORRENTE: V 10 COMÉRCIO ATACADISTA DE PNEUS LTDA - CGF: 06.359.312-2

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

EMENTA: ICMS ST – OMISSÃO DE ENTRADA. Mercadorias sujeitas à Substituição Tributária pela entrada. Resultado apresentado no Levantamento Quantitativo de Estoque. Exercício 2010. Artigo infringido: 139 do Decreto Nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, III, "a" da Lei Nº 12.670/96 alterado pela Lei Nº 13.418/03. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

PALAVRAS-CHAVE: ICMS ST – OMISSÃO DE ENTRADA - LEVANTAMENTO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS – ENTRADA DE MECADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL – PROCEDENCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação: " AQUISICAO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTACAO FISCAL - OMISSAO DE ENTRADAS.

CONTRIBUINTE ADQUIRIU MERCADORIAS SUJEITA A SUBSTITUICAO TRIBUTARIA PELAS ENTRADAS, NO MONTANTE DE R\$ 270.034,26, REF. AO EXERC.2010.CONFORME INFORMACOES COMPLEMENTARES ANEXAS. "

O agente fiscal apontou como dispositivos infringidos: Artigos 139 do Decreto nº 24.569/97 e sugere como Penalidade: Art. 123, III, "A" da Lei Nº 12.670/96 alterado pela Lei Nº 13.418/03.

A empresa apresenta defesa às fls. 36 a 55 dos autos com os seguintes argumentos e solicitações:

- ✓ Que o inventário de 2010 utilizado pela fiscalização está errado;
- ✓ Que inclusive procedeu a retificação do mesmo, a qual foi incorporada na SEFAZ em 24/11/15;
- ✓ Que a autoridade lançadora teria se utilizado de saldos divergentes dos estoques inicial e final de 2010, demandando de sua parte, um esforço para elucidação dos itens relacionados no presente AI, fls. 37 a 53 dos autos.
- ✓ Que não foi notificado de inconsistência das informações da Escrituração Fiscal Digital — EFD, quando da incorporação dos seus arquivos pela SEFAZ, conforme orientação contida no artigo nº 276-A, § 5º do Decreto. nº 24.569/97
- ✓ Por fim, solicita a total nulidade do AI em face do fechamento do inventário de 2010.

O julgador monocrático julga pela PROCEDÊNCIA da autuação às fls. 209 a 215, conforme ementa:

"EMENTA-ICMS - ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM O DOCUMENTO FISCAL.

Acusação fiscal deduzida em sede de Auditoria

Fiscal Plena, mediada por aplicação do Levantamento Quantitativo de Estoque-LQE sobre o Exercício Fechado de 2010, e suportada em arquivos eletrônicos no formato EFD, pelo qual a empresa optara para efeito de fiscalização, que detectou nesta situação, a existência de acervo de produtos sujeitos à substituição tributária do regime próprio das operações com pneumáticos, previsto no Art. 539 e seguintes do Decreto 24569/97, destinado ao estabelecimento comercial atacadista acima qualificado, em volume superior às entradas devidamente documentadas. Tal arrolamento foi levantado à luz das informações lançados no Sistema Público de Escrituração Digital-SPED pela acusada, e disponíveis na EFD por ocasião do conhecimento da referida ação fiscal, não sendo superado pela alegação de que a empresa fora prejudicada pelo programa

validade assinatura-PVA, que submete os arquivos da EFD à validação de conteúdo, assinatura digital e transmissão dos mesmos, em face da ausência de notificação pelo Fisco, Art. 276-A, §5º do RICMS, de diferenças no estoque de mercadorias no citado exercício fiscal, que não pode ser desconstituída por retificação de estoque extemporânea, após exaurida a suspensão da espontaneidade, no prazo da ação fiscal retromencionado, a partir de quando ficou sem efeito qualquer retificação, nos termos do Art. 276-1A do RICMS, para o exercício fiscalizado. Dispositivo infringido, Art. 139 do RICMS, aqui alterado para acréscimo do Art. 92 da LICMS, combinado com o Art. 818 do RICMS. Penalidade: a capitulada no Art. 123, III, "a" da LICMS, em face da omissão de entradas de produtos regidos pelo ST originária do Convênio ICMS 85/93. Lançamento tributário "ex-officio" julgado PROCEDENTE. Impugnação Tempestiva".

A empresa inconformada com a decisão singular apresenta recurso ordinário as fls. 221 a 223, com os seguintes argumentos e solicitações:

- ✓ Nulidade do julgamento de 1ª Instância, sob o argumento de que questões objeto de impugnação não foram abordadas;
- ✓ Extinção do crédito tributário, pois houve o pagamento do imposto
- ✓ Solicita a realização de perícia para que seja constatado, através da documentação acostada à defesa, que o tributo objeto desse auto não é devido porque já foi pago;
- ✓ Por fim, requer que seja julgado improcedente o auto de infração lançado.

A Célula de Assessoria Processual Tributária às fls. 1002 a 1006, em seu Parecer nº 94/2019, adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático de PROCEDENCIA do auto de infração.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão singular de procedente.

Eis, o relatório.

VOTO:

Os argumentos trazidos ao processo pela empresa autuada não resistem aos fatos, conforme demonstrado adiante.

#### **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Quanto ao argumento de extinção do auto de infração com base no pagamento em duplicidade do imposto, entendo que deva ser afastada, pois o auto de infração trata de aquisição de

mercadorias sujeitas a substituição tributária pelas entradas sem as respectivas Notas Fiscais de Entradas de mercadorias, o que a empresa alega e anexa são notas fiscais já levadas em conta no levantamento de estoque, portanto se a acusação é de omissão de entrada para justificar as respectivas omissões somente com notas fiscais de entrada não escrituradas ou erro no inventário inicial ou final, como a empresa modificou o inventário após o fim da ação fiscal, a justificativa de erro no inventário, não pode ser aceita, como não foi apenso novas notas fiscais para desconstituir a autuação também não comprova o pagamento do ICMS ST das mercadorias tidas como omitidas, conclui-se que a empresa não pagou o **ICMS de substituição tributária das mercadorias objeto da autuação.**

### **QUANTO A NULIDADE DO JULGAMENTO SINGULAR**

Quanto à arguição de nulidade do julgamento singular, pois a decisão não abordou a questão do livro de entrada e dos comprovantes do efetivo recolhimento do imposto, pois se limita exclusivamente abordar aspectos técnicos da fiscalização, deixando de enfrentar a questão central, que é se houve ou não houve supressão do ICMS, entendo que deva ser afastada, considerando que o julgamento singular aborda as questões da autuação, que dizem respeito a aquisição de mercadorias sem documento fiscal sujeitas a substituição tributária pela entrada, não havendo sequer relacionamento entre livro de entrada e notas fiscais de entrada colacionadas pela defesa e já registradas pela empresa, pois se trata de levantamento de estoque.

É fato também que a empresa alega que o levantamento está errado, pois o fiscal utilizou um inventário errado, e que foi retificado este inventário, vejamos a parte da defesa do contribuinte:

“Quanto ao auto de infração ora lavrado o contribuinte informa que equivocadamente apresentou o inventário de período distinto no bloco H do SPED, reconhece a falha e informa que já procedeu com a retificação baseada no Regulamento do estado de Ceará que em seu artigo Art. 276-A, parágrafos 4º 5º e 6º, que determinam que em caso de omissão ou informação inexata das informações do arquivo do SPED o contribuinte deverá ser notificado em papel ou digital para retificação do mesmo.

Baseado no inventário do SPED o ilustríssimo fiscal lavrou o auto com saldos divergentes de os estoques iniciais e finais conforme demonstrativo analítico de omissão e estoque em anexo.”

Vejamos como o julgamento singular se posiciona:

A autuada confessa que incorreu em equívoco ao escriturar no SPED fiscal, o inventário de 2010, no § 4º. da defesa, e alega que a fiscalização "lavrou o auto com saldos divergentes do estoque final, conforme demonstrativo analítico de

omissão e estoque em anexo", quando na verdade, a informação extemporaneamente retificada, após exaurida a suspensão da espontaneidade, pelo decurso do prazo da ação fiscal retromencionada, a partir de quando ficou sem efeito para o referido exercício fechado, nos termos do Art. 276-K do RICMS.

Portanto a autoridade lançadora, estava vinculada à observância da suspensão da espontaneidade do contribuinte, no prazo máximo de 180 dias, contado da ciência da abertura da fiscalização plena, ocorrida em 22/5/15, conforme demonstra o TIF das fls. 6 dos autos, dela não podendo desconhecer, com fundamento no Art. 138 do CTN. Noutra frente, há que se enfatizar a Súmula 208 do TFR, que em sua parte final assinala: "Também não se considera denúncia espontânea, aquela apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração". Ora senhores, aqui prevalece o impedimento de parte a parte, em desconsiderar a suspensão da espontaneidade no prazo acima delimitado, ou até o encerramento da aludida ação fiscal, em favor da estabilidade informacional das bases de apuração, imprescindível à segurança jurídica, à verdade material e ao suporte válido da certeza e liquidez do lançamento tributário, por omissão de entradas de mercadorias tributadas pela ST, sob pena de nulidade do feito fiscal.

Portanto evidenciado que o julgamento singular não deixou de apreciar os fatos trazidos pela defesa, mas a defesa se insurge contra a decisão, pois ao apreciar entendeu que não poderia o agente do fisco aceitar a alteração de inventário, é oportuno salientar que a empresa havia sim declarado os inventários, e que os inventários declarados não eram de valores zerados.

#### **DO PEDIDO DE PERÍCIA**

Quanto à solicitação de perícia, verifica-se nos autos que ela foi solicitada para que a perícia leve em conta os novos inventários retificados após a conclusão da ação fiscal, o que em nosso entendimento não é possível, pois retificação de inventário após uma conclusão de uma ação fiscal inviabilizaria qualquer levantamento de estoque, logo entendo que deva ser indeferida.

O trabalho pericial não deve ser solicitado indiscriminadamente, mas só deve ser solicitado quando existem indícios concretos, trazidos pela defesa; ou observados pelo julgador, de equívocos no levantamento fiscal, para que o mesmo seja ajustado; ou quando existe algum ponto obscuro a ser esclarecido, e em nosso entendimento os fatos são incontroversos e os elementos contidos nos autos já são suficientes à formação de meu convencimento, logo somos pelo indeferimento do pedido de perícia, conforme determina os artigos 92, 93 e 97, III e IV da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014, in verbis:

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 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.

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

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

IV – tratar-se de fatos notórios, verossímeis e compatíveis com a realidade e as provas constantes dos autos;

## DO MERITO

Entendo que o agente do fisco fez prova da acusação da aquisição de mercadorias sem documento fiscal, através da contagem de estoque física, no qual leva em conta a fórmula quantitativa de estoque ( estoque inicial + entradas – saídas – estoque final) e constatou que a houve aquisição de mercadorias sem documento fiscal.

A defesa em essência questiona o levantamento a erro do agente do fisco em relação ao inventário, vejamos alguns itens da defesa:

Item (338) Produto - 175/65 R 14 82H MAPI Manis, o fiscal considerou **incorretamente o saldo final** como sendo 02 itens quando o correto são 21 itens, causando assim uma diferença de 19 itens em nosso estoque. Informação essa que poderá ser averiguada no demonstrativo analítico de omissão e estoque em anexo, notas fiscais de entradas, saídas e relatório de inventário.

Item (339) Produto - 175/70 R13 82H MAPI Maxxis, o fiscal considerou **incorretamente o saldo final** como sendo 202 itens quando o correto são 266 itens, causando assim uma diferença de 64 itens em nosso estoque. Informação essa que poderá ser averiguada no demonstrativo analítico de omissão e estoque em anexo, notas fiscais de entradas, saídas e relatório de inventário.

Item (422) Produto - 185/65 FR14 86H MAPI Maxxis,o fiscal considerou <b><u>incorretamente o saldo final</u></b> como sendo zero itens quando o correto são 12 itens, causando assim uma diferença de 12 itens em nosso estoque. Informação essa que poderá ser averiguada no demonstrativo analítico de omissão e estoque em anexo, notas fiscais de entradas, saldas e relatório de inventário.
Item (1202) Produto - 185/60 R14 82H MA 202 Maxxis,o fiscal considerou <b><u>incorretamente o saldo final</u></b> como sendo 05 itens quando o correto são 25 itens, causando assim uma diferença de 20 itens em nosso estoque. Informação essa que poderá ser averiguada no demonstrativo analítico de omissão e estoque em anexo, notas fiscais de entradas, saídas e relatório de inventário.

Não concordamos na retificação de inventário após a lavratura de auto de infração para efeito de desconstituir o crédito tributário, pois a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, **e antes de notificado o lançamento**, o que não aconteceu, conforme dispõe o parágrafo único do artigo nº 138 e o §1º. do artigo nº 147 do CTN, in verbis:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

**Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.** (grifo nosso)

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.”

O Artigo nº 880 do Decreto nº 24.569/97 também determina que a não aplicação de qualquer penalidade ao contribuinte ou responsável que procurar a repartição fiscal do Estado, desde que o contribuinte informe irregularidades verificadas ao Estado e **antes de qualquer procedimento do Fisco**, vejamos:

“Art. 880. Não será aplicada penalidade ao contribuinte ou responsável que procurar a repartição fiscal do Estado, **antes de qualquer procedimento do Fisco, para sanar irregularidades verificadas no cumprimento das obrigações tributárias relacionadas com o ICMS**, desde que o saneamento ocorra no prazo de 10 (dez) dias, contado a partir da comunicação da irregularidade ao Fisco.” (Grifo nosso).

O lançamento se reporta a aquisição de pneus sem documento fiscal objeto do levantamento produto este substituição tributária pela entrada, portanto também incidente o ICMS ST, pois as entradas ocorreram sem documento fiscal.

Conclui-se em consonância com os autos do processo que a empresa adquiriu mercadorias tributadas sob a forma de substituição tributária pela entrada sem documento fiscal. incorrendo na penalidade contida no inciso III, “a” do artigo 123 da LEI Nº 12.670/1996, vejamos:

“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, 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;”

Isto posto, VOTO no sentido de:

Que se conheça do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para manter a decisão de procedência de 1ª. Instância, nos Termos do Julgamento Singular e em conformidade com o Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária.

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTARIO

	TOTAL GERAL
<b>BASE DE CÁLUULO</b>	<b>R\$ 270.034,26</b>
<b>ICMS (17%)</b>	<b>R\$45.905,82</b>
<b>MULTA (30%)</b>	<b>R\$81.010,28</b>
<b>TOTAL (ICMS + MULTA)</b>	<b>R\$ 126.916,10</b>

É o voto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **Recorrente:** V 10 COMÉRCIO ATACADISTA DE PNEUS LTDA - CGF: 06.359.312-2 **Recorrido:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

**DECISÃO:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. **1) Quanto à preliminar de nulidade do julgamento de 1ª Instância suscitada pela parte, sob o argumento de que questões objeto de impugnação não foram abordadas** – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que o julgamento singular apreciou com clareza todas as questões apontadas na impugnação. **2) Com relação a preliminar de extinção com base no pagamento em duplicidade do imposto,** Afastada por unanimidade de votos, em razão de que o auto de infração trata de omissão de Notas Fiscais de Entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária pelas entradas. Se não constam Notas Fiscais de entradas não existe pagamento de **ICMS de substituição tributária.** **3) Quanto à solicitação de perícia argüida pela parte** - Afastada por unanimidade de votos, em observância ao que dispões o art. 97, inciso "III" e "IV", da Lei nº 15.614/2014. **No mérito,** também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso o representante legal da recorrente, Dr. Lúcio Modesto C. L. de Farias.

**Sala das Sessões da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários,**  
em 17 de Junho de 2019.

*plp* *(Em substituição)*  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

*(Assinatura)*  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

*(Assinatura)*  
Ivete Maurício de Lima  
**CONSELHEIRA**

*(Assinatura)*  
Michel André B. Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO**

*(Assinatura)*  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

*(Assinatura)*  
José Osmar Celestino Júnior  
**CONSELHEIRO**

*(Assinatura)*  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
**CONSELHEIRO**

*(Assinatura)*  
Fernando Augusto de Melo Falcão  
**CONSELHEIRO**