



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

**RESOLUÇÃO N° 125/2021**

**5ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 24 DE JULHO DE 2020**

**PROCESSO DE RECURSO N° 1/5062/2017 – Auto de Infração: 1/201712950**

**RECORRENTE: SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECCÕES LTDA.**

**RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância**

**RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE**

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – DESNECESSIDADE DE PERÍCIA

1. É lícito o lançamento de crédito tributário apurado através de levantamento quantitativo de estoque que seja realizado nos termos no art. 92 da Lei nº 12.670/96 e do art. 827 do RICMS, em que sejam 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.
2. Deve-se manter o lançamento quando demonstrado que o levantamento fiscal decorre de informações prestadas pelo próprio contribuinte e quando este confessa o desacerto de sua escrita fiscal, sem qualquer justificativa plausível que justifique a desconstituição do auto de infração.
3. A violação da verdade material suscitada pela parte há de ser demonstrada em elementos de provas suficientes à desconstituição do levantamento fiscal, sobretudo quando decorram de informações prestadas pelo sujeito passivo, inexistindo norma legal que obrigue a administração tributária a intimar o interessado a corrigir a infração que está documentalmente provada, afastando-se, portanto, o pedido de decretação de nulidade.
4. O art. 97, I e III, da Lei nº 15.614/2014, determina que o julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando formulado de modo genérico e os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento, de forma que o pedido formulado pelo contribuinte não demonstra qualquer utilidade para modificar a verdade material claramente demonstrada nos autos a partir dos elementos fiscais oficialmente transmitidos pelo contribuinte em sua EFD, restando ser incontroversa a conclusão da auditoria, devendo-se afastar pedido de perícia para desfazer trabalho de auditoria que não contempla qualquer mácula nem haja elementos trazidos aos autos que efetivamente o controvertam.
5. Negado provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, mantendo a penalidade sugerida no auto de infração, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pela Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – PERÍCIA – AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – DESNECESSIDADE DE PERÍCIA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.



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

**RELATÓRIO:**

Trata-se de autuação referente ao período de 01/2012 a 12/2012, decorrente da alegada aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, caracterizada pela fiscalização como omissão de entradas e decorrente de constatação verificada através de levantamento quantitativo de estoque em cotejo com a movimentação de entradas e saídas informadas pelo próprio contribuinte, tendo a administração tributária concluído pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "A", da Lei nº 12.670/96, em decorrência da infração tipificada no art. 127 c/c 131 do RICMS.

Segundo informações complementares, a administração tributária realizou "*levantamento quantitativo de estoque de mercadorias do período de 01 a 12/2012, levando-se em conta o inventário inicial (31.12.2011), inventário final (31/12/2012)=zero, dados informados na escrita fiscal digital do fiscalizado, todas as entradas e saídas informadas em 2012*", tendo constatado a aquisição de mercadorias sem notas fiscais, fato que ensejou a lavratura do respectivo auto de infração.

O contribuinte apresentou impugnação que ensejou decisão que julgou procedente a autuação, assim ementada:

EMENTA-ICMS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM 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 2012, suportada em arquivos eletrônicos no formato EFD, que detectou, nesta situação, a existência de estoque de produtos sujeitos a tributação normal, transferidos ao estabelecimento comercial em epígrafe, em volume superior as entradas documentadas com nota fiscal. Tal arrolamento foi levantado sob as premissas de escrituração SEM ESTOQUE, por atribuição da informação ao da Escrituração Fiscal Digital, embarcada no SPED de fevereiro de 2013, nos termos do art. 10 da IN 54/16, publicada no DOE 11/11/16, e de validade do LRI, Modelo 7 manualmente escriturado ate 31/12/11, para efeito de prova do inventário inicial na aludida técnica de apuração do movimento real tributável, nos termos do Art. 92 da Lei 12.670/96, em favor da autuada, face a inexistência de autorização PED para escrituração fiscal para processamento eletrônico de dados - PED, deste Estado, demonstradas nos autos, as quais foram combinadas com a suspensão do direito a espontaneidade do contribuinte de retificar suas informações fiscais, a partir do conhecimento da abertura da AFP, assinalada no Art. 138 do CTN, e reconhecida pela Súmula 208 do TFR, que vincula também a autoridade lançadora, pena de nulidade do feito. Dispositivos infringidos, corrigidos para os Arts. 139, 276-K e L do Decreto 24.569/97, que regulamentou o ICMS no Ceará. Penalidade aplicada, aqui alterada, para o Art. 123, III, "s" da RICMS, com amparo no Art. 56, § 7º do Decreto 32.885/18, pela omissão de



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

*entradas de mercadorias decorrentes de LQE das mesmas, sem o devido registro fiscal dos NF-e's que lhes documentaram, que incluiu as operações, sancionadas pelo AI 2017.12944, conexo a esta multa, o qual restou quitado pela autuada. Acusação Procedente. Defesa Tempestiva.*

À referida decisão, o contribuinte maneja Recurso Ordinário, em que aduz os argumentos abaixo indicados, com o objetivo de desconstituir a autuação:

(a) Violação ao princípio da verdade material, sob o color de que a administração tributária teria se baseado em “premissas equivocadas, tendo em vista que não se analisou de maneira satisfatória os registros fiscais e contábeis da Recorrente”. Sob tal questão, argumenta que, “por razão desconhecida, deixou de escriturar seu estoque no SPED-EFD-ICMS/IPI”, mas tal ato não representaria burla legal, entendendo tratar-se de simples descumprimento de obrigação acessória e que o auto de infração é nulo porque caberia à administração tributária dar à Recorrente a oportunidade de retificar seu SPED, devendo ser “realizada perícia para que reste comprovada a nulidade, iliquidez, incerteza do trabalho da Fiscalização”.

(b) Auditoria realizada de forma sintética, sem identificação das causas de divergências e critério insuficiente para apurar o fato gerador, hipótese que causa inobservância do art. 142 do CTN. A parte controverte a necessidade de cruzar dados e reapurar o quantitativo de estoque, realizando testes de observância e substantivos que, em seu entender, desconstituíram o auto de infração, restando inservível a auditoria realizada pela pretensa ausência de extensão dos estames realizados, porquanto necessárias apurações diversas que parametrizasse o que denominou “revisão integral, auditoria por testes (amostragem) e revisão analítica”.

(c) Ao final, aponta o contribuinte a necessidade de reapurar a base de cálculo, porque apresenta documento intitulado Livro Modelo 7, que seria o documento que considera ser correto para registro de seu inventário, de forma que os dados que ali constam teriam o condão de desconstituir a autuação integralmente, razão pela qual reitera a necessidade de perícia, sem indicar quesitos.

(d) Redução da penalidade para aquela que considera “descumprimento de obrigação acessória”, sem indicar qual seria.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

**VOTO:**

Inexistindo preliminares, adentra-se ao mérito das razões suscitadas pela defendente, que têm como fundamento básico a pretensa inadequação do levantamento quantitativo, por considerar que existem supostos equívocos praticados pela auditoria fiscal que mereçam ser reconhecidos pelos órgãos de julgamento.



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

Vê-se dos autos que a administração tributária valeu-se do método legal de levantamento quantitativo de estoque para apurar o momento anual tributável, tendo como base as informações que o próprio contribuinte submete ao Fisco em seus lançamentos fiscais que constam do SPED.

Nesse aspecto, a própria Recorrente destaca em sua irresignação recursal que, “por razão desconhecida, deixou de escriturar seu estoque no SPED-EFD-ICMS/IPI”, ou seja, a parte reconhece expressamente que as informações ofertadas à tributação estavam incorretas no referido período de apuração.

Não parece adequada a crítica da parte ao levantamento fiscal objeto da autuação quando o próprio interessado confessa o desacerto de sua escrita fiscal, sem qualquer justificativa plausível que justifique a desconstituição do auto de infração. Aliás, o levantamento fiscal seguiu a parametrização do art. 92 da Lei nº 12.670/96, a qual determina que *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* (mesma redação do art. 827 do RICMS).

A pretensa violação da verdade material suscitada pela Recorrente não está demonstrada, porquanto todos os elementos normativos para realização do levantamento fiscal decorreram de informações lançadas pelo contribuinte e foram parametrizados por levantamento quantitativo de estoque regularmente realizado, inexistindo norma legal que obrigue o agente autuante a intimar o interessado a corrigir a infração que está documentalmente provada, muito menos, realizar perícia para desfazer trabalho de auditoria que não contempla qualquer mácula nem há elementos trazidos aos autos que efetivamente o controvertam.

Ademais, o art. 97, I e III, da Lei nº 15.614/2014, determina que *o julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando (I) formulado de modo genérico e (III) os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento*. de forma que o pedido formulado pelo contribuinte não demonstra qualquer utilidade para modificar a verdade material claramente demonstrada nos autos a partir dos elementos fiscais oficialmente transmitidos pelo contribuinte em sua EFD, restando ser incontroversa a conclusão da auditoria.

Note-se que a Recorrente, em toda sua peça recursal, demonstra argumentos genéricos, voltados a questionar o método sem apontar nenhum erro objetivo, sob a premissa de que cabe à administração tributária levar em consideração um documento que não consta do SPED (que, aliás, jamais foi retificado, em tempo algum) e que não representa meio de prova eficiente a justificar a desconstituir do levantamento fiscal realizado, que foi realizado de forma adequada e com base nos parâmetros legais. Não poderia, sequer, valer-se da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, porque, ao tempo da autuação, a infração já restara configurada.



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

O equívoco do contribuinte consiste, ainda, na suposição de que o auto de infração seria improcedente porque o que ocorreu, em seu entender, foi um mero “descumprimento de obrigação acessória”. Ora, o lançamento decorre exatamente do descumprimento de obrigação acessória, inexistindo cobrança de ICMS, apenas, a multa pela omissão de receita apontada, decorrente da venda de mercadoria sem nota fiscal.

A decisão de piso controverteu adequadamente as questões de mérito relacionadas ao levantamento quantitativo de estoque, corretamente utilizado como metodologia da fiscalização, conforme bem demonstrado pelo julgador singular, a saber:

*A questão de fundo que permeia a defesa da presente multa, por descumprimento de obrigação acessória, levantado mediante a utilização do LQE para a apuração direta do movimento real tributário de 2012 do estabelecimento varejista de vestuário e acessórios, está diretamente relacionada a atribuição de estoque "zero" ao inventário final do exercício de 2012, informado em 2013, que na metodologia fundante do feito fiscal, aqui apreciado, pode ser lida como o contraponto quantitativo, da venda completa do estoque inicial e de todas as entradas, predominantemente supridas por transferências interestaduais, das quais não pode ser descartada movimentação paralela de mercadorias, durante as prestações de serviços de transporte que lhes suportaram, em quantidade e valor superiores ao declarado nas NF-e's de transferência e escriturado no LRE digital, gerando um estoque inflado, que não se justifica na realidade operacional de varejistas de shopping e na política de vendas "customizadas", fortemente orientada para clientes do segmento "A" de renda e consumo que, via de regra, comporta um público restrito de alto poder aquisitivo.*

*A informação destoante do inventário de 2012, "sem estoque", combinada com a ocorrência de saldo credor em sete, dos doze períodos de apuração do ICMS, no referido exercício fiscal, e com o baixo índice de saídas de mercadorias tributadas (1,66), conforme demonstrado pelas fls. 63 dos autos, concorreram para "startar" o planejamento da AFP, pela Administração Central da SEFAZ, pelo grau de risco para arrecadação do imposto, revelado a partir da disponibilidade da EFD 2012, do estabelecimento filial do Iguatemi-CE, da rede SHOULDER de Lojas.*

*Apreciando o conjunto probatório trazido pela autoridade lançadora, constatei o devido manejo da aludida ferramenta de apuração do MRT, assim como a correção na conduta de apropriação das informações e lançamentos do SPED fiscal, constantes nas bases de dados da SEFAZ, por declaração própria da pessoa jurídica fiscalizada, o que motivou o convencimento, acerca da procedência da aludida multa tributária, por omissão de entradas, neste Julgador Administrativo Tributário.*

*Por outro lado, a contraprova do estoque inicial (inventário de 2011) acostada pela defesa nos autos, como relatório impresso de LRI emitido por processamento eletrônico de dados, tem forma originária imprópria, vez que até 31/12/2011, prevalecia a forma manualizada da escrituração do Livro Modelo 7 (Registro de Inventário),*



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

*pré-impresso, conforme faz demonstrar a consulta do Sistema de Selagem e Impressão de Documentos Fiscais - SID, nominada "Consulta de Autorizações por Contribuinte", que retornou com a informação de que o contribuinte não teve autorização para emissão ou escrituração ao fiscal por PED, fls. 64 dos autos, não tem como não ser desprezada, nos termos do "caput" do Art. 80, inserto nas disposições gerais do capítulo XII - Das Provas, da Perícia e da Diligência Fiscal no PAT, do Título II - Do Processo Administrativo-Tributário do vigente Regulamento do PAT deste Estado, Decreto 32.885/18, publicado no DOE de 23/11/2018.*

*Afasto o requerimento de perícia da impugnante com fundamento no RPAT-CE, vigente a partir de 23/11/18, Art. 86, por prescindível na questão em espécie, a análise dos registros dos inventários de 2011 e 2012, e o seu cruzamento com as notas fiscais de entradas e de saídas, para apreciação válida da apuração válida da omissão de entradas de mercadorias, que podem ter sido sim, acompanhadas de NF-e's, mas em quantidade efetiva superior a declarada em tais documentos de transferência interestadual, restando subliminarmente demonstrado pelo LQE da contraprova, trazido pela defesa, que os inventários de fechamento das diferenças no estoque de mercadorias da acusada em 2012, giram com valores em torno de um milhão de reais. Outrossim, a formulação de modo genérico e a suficiência de provas acostadas aos autos pela acusação fiscal, também concorreram para tal indeferimento, com amparo no Art. 88, incisos I e IV do RPAT-Ce., supracitado.*

No que pertine ao pedido do contribuinte para reenquadramento da penalidade, sem apresentar nenhum dispositivo, tem-se que a administração tributária baseou-se corretamente na legislação vigente à época do lançamento, que tratava de norma por descumprimento de obrigação acessória relacionada à omissão de receita. Observe-se que, posteriormente, a Lei nº 16.258/2017 acrescentou a alínea "s", ao art. 123, III, da Lei nº 12.670/96, para tratar de tipo infracional específico que trata de *omissão de entradas de mercadorias decorrente de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor das entradas omitidas*. O citado dispositivo é mais específico para o caso dos autos, porém, considerando que a penalidade é a mesma e não favorece o contribuinte em nada (e mantém o mesmo percentual de multa de 30%), deve-se manter a penalidade sugerida originalmente.

Isto posto, VOTO por conhecer e negar provimento ao Recurso Ordinário, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, mantendo a penalidade sugerida no auto de infração.

É o voto.

<b>DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	
Operações omitidas	R\$ 212.954,08
Multa (30%)	R\$ 63.886,22
<b>Total devido</b>	<b>R\$ 63.886,22</b>



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

RESOLUÇÃO Nº \_\_\_\_\_/2021  
5ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 24 DE JULHO DE 2020  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5062/2017 – Auto de Infração: 1/201712950  
RECORRENTE: SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente:** SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. e **Recorrido:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

**DECISÃO:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários **RESOLVE**, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos: 1. Com relação a preliminar de nulidade sob o argumento de violação da verdade material – Afastado, por unanimidade de votos, tendo em vista que o procedimento fiscal foi embasado em informações prestadas pela empresa em sua EFD. Ademais, o contribuinte foi intimado a corrigir a omissão de informações e não se manifestou a respeito. 2. Sobre o argumento de ausência de identificação das causas de divergência – critério insuficiente para apurar o fato, violando o art. 142 do CTN – Afastado, por unanimidade de votos, tendo em vista que o método usado já é consagrado pela auditoria fiscal, sendo eficiente e suficiente para apontar a infração em questão e todos os relatórios foram anexados ao auto de infração. 3. Quanto ao pedido de realização de perícia feito pela parte, para apuração da verdade material - Afastado, por unanimidade de votos, com fundamento no art. 97, I e III, da Lei nº 15.614/2014. 4. No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, por unanimidade de votos, 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, referendado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ressaltamos que o pedido alternativo da parte para aplicação de norma diversa da consignada no auto de infração não foi acatado, considerando que já se trata de obrigação acessória.

Estiveram presentes à sessão os(as) Conselheiros(as): José Augusto Teixeira (Presidente), IVETE MAURÍCIO DE LIMA, MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL, DALCÍLIA BRUNO SOARES, FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE, JOSÉ OSMAR CELESTINO JUNIOR e FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO. Também presente o Procurador do Estado, Dr. RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA e, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de junho de 2021.**

**JOSE AUGUSTO**  
**TEIXEIRA:22413995315**

**José Augusto Teixeira**  
Presidente da 4ª Câmara

Assinado de forma digital por JOSE  
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.06.29 20:43:45 -03'00'

**RAFAEL LESSA**  
**COSTA BARBOZA**

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
Procurador do Estado

Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA  
BARBOZA  
Dados: 2021.07.06 04:09:16  
-03'00'

FREDY JOSE GOMES  
DE  
ALBUQUERQUE:023  
19684425

**Fredy José Gomes de Albuquerque**  
Conselheiro Relator Designado

Assinado de forma digital por  
FREDY JOSE GOMES DE  
ALBUQUERQUE:02319684425  
Dados: 2021.06.28 12:32:45  
-03'00'