



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**RESOLUÇÃO Nº 141/2021**  
**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**30ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 26 DE MAIO DE 2021**  
**PROCESSO Nº: 1/6147/2018**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201812957**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: L & O COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**  
**AUTUANTE: JOSÉ TARCISIO RODRIGUES DO NASCIMENTO**  
**MATRÍCULA: 037.870.1.X**  
**RELATOR: FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES**

**EMENTA: ICMS – ANO 2015 - OMISSÃO DE ENTRADAS DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES – FISCALIZAÇÃO EIVADA DE VICIOS E INSEGURANÇA JURÍDICA - IMPROCEDÊNCIA.**

1. Levantamento utilizado pela fiscalização se encontra eivado de incoerências e irrealidades, com isso, restando os elementos da autuação insuficientes para evidenciar a materialidade da autuação.
2. Ausência de relatório totalizador apontando os itens em que sua movimentação infringe a legislação, prejudicando a defesa.
3. O envio dos Autos à perícia importaria no refazimento da autuação, o que não cabe a esta diligência, por isso, afasta-se a realização daquela.
4. Lançamento julgado improcedente. Decisão de primeira instância mantida.

**Palavras chaves: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – IMPROCEDENTE.**

## **RELATÓRIO**

A presente demanda versa sobre o **auto de infração nº 1/201812957**, lavrado por omissão de entradas de mercadorias tributadas no período de JAN a DEZ de 2015, com imposição da penalidade de 30% (trinta por cento) prescrita no artigo 123, inciso III, alínea A, da Lei 12.670/96, alterado para a Lei 13.418/03 e cobrança do imposto mediante a alíquota de 17%.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Auditoria Fiscal relatou o seguinte no Auto de Infração: “Receber mercadoria sem documentação fiscal. No exercício de 2015, constatamos uma omissão de entradas de mercadorias tributadas, adquiridas a qualquer título, no montante de R\$3.316.734,59, conforme demonstramos nos arquivos anexos em CD. Para maiores detalhes, ver informação complementar ao presente auto de infração.”

Nas informações complementares, o auditor fiscal descreveu que:

Após a análise dos arquivos enviados pelo contribuinte, referentes à sua Escrita Fiscal Digital(EFD) – SPED FISCAL, do exercício de 2015, bem como o SPED FISCAL de Fevereiro/2016 com as informações do inventário levantado em 31.12.2015, efetuamos o levantamento fiscal de quantitativo de estoque de mercadorias, mediante processamento dos arquivos através do software “Auditor Eletrônico”, e constatou-se **omissão de entradas a qualquer título de mercadorias tributáveis** no montante de R\$ 3.316.734,59 (Três milhões trezentos e dezesseis mil setecentos e trinta e quatro reais e cinquenta e nove centavos) **em 2015**, conforme relatórios em anexo.

(...)

Portanto, calcula-se o valor deste auto de infração, todavia com a devida cobrança de ICMS sobre as entradas omissas, uma vez que as mercadorias estão sujeitas a sistemática da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, onde não podemos prever se o imposto já fora recolhido.

Em 03/10/2018, o contribuinte apresentou impugnação administrativa, detalhando a operação realizada, sustentando, em síntese, as seguintes premissas:

- I) Nulidade absoluta do Auto de Infração devido à ausência de assinatura do supervisor da célula ou diretor do Núcleo de Execução (NEXAT), implicando a ausência de revisão da autuação, que poderia tê-la evitado tendo em vista as enormes discrepâncias contidas no Auto de Infração;
- II) Nulidade absoluta do Auto de Infração face o cerceamento de defesa decorrente da falta de descrição detalhada dos motivos que levaram à autuação;
- III) Nulidade absoluta do Auto de Infração devido ao fiscal apresentar somente um relatório de 5.536 páginas contendo toda a movimentação dos itens da empresa, impossibilitando a defesa de trabalhar de forma mais assertiva e pontual, já que não apresentou nenhum relatório especificando os itens com a omissão tratada no presente auto de infração;



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

- IV) Nulidade absoluta do Auto de Infração tendo em vista que o Autuante levou em consideração preços unitários em desconformidade com a realidade, como exemplo, imputou a um picolé o preço unitário de R\$3.655,50, chegando a valores consideráveis da infração devido a tamanho erro grosseiro.;
- V) No mérito, que a autuação não juntou itens com a mesma descrição, o que originou as omissões apontadas, e ainda se utilizou de um valor unitário demasiadamente acima do valor unitário real;
- VI) Que a metodologia utilizada foi equivocada ao considerar o levantamento de estoques diário quando deveria ter utilizado o levantamento de estoques anual, como dispõe o Art. 276-L do RICMS;

Na célula de julgamento de primeira instância, o julgador de primeiro grau, ao conhecer da impugnação, julgou IMPROCEDENTE, firmando o seguinte entendimento:

- I) Que de fato restam evidenciados erros na determinação dos valores unitários dos produtos e na conversão das unidades, além da ausência de junção de produtos com a mesma descrição;
- II) Que devido a esses erros o procedimento fiscal se encontra comprometido;
- III) Que os elementos dos Autos de Infração são insuficientes para caracterizar a materialidade do fato, restando ausente a liquidez e certeza do lançamento tributário;

Acostados aos autos o Parecer da Assessoria Processual Tributária nº 12/2021 opinando pela IMPROCEDÊNCIA da autuação e confirmação da decisão de 1ª instância, entendendo que:

- I) Conforme apontado no julgamento de 1ª instância, existem erros no levantamento fiscal insanáveis mediante o trabalho da Perícia, tendo em vista que importaria em refazer totalmente o trabalho fiscal, o que não é papel da Perícia.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- II) O levantamento fiscal não reflete a realidade das operações analisadas, assim, não permite extrair o convencimento da liquidez e certeza relativos ao crédito tributário.
- III) Conhece do reexame necessário para negar-lhe provimento.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de auto de infração lavrado por omissão de entradas de mercadorias tributadas no período de JAN a DEZ de 2015, com imposição da penalidade de 30% (trinta por cento) prescrita no artigo 123, inciso III, alínea A, da Lei 12.670/96, alterado para a Lei 13.418/03; mais 17% relativo a alíquota de ICMS.

A empresa recorrente alegou diversas questões que impossibilitariam a melhor análise do auto de infração ora julgado e que, por sua vez, foram acatadas pela Célula de Julgamento de 1ª instância.

**Necessário destacar, por absolutamente oportuno e necessário para a elucidação do caso vertente que, que a autuada é um posto de combustíveis e loja de conveniência, tendo faturado no ano de 2015 o valor de R\$ 24.899.831,41, dos quais 93,11% (R\$ 23.185.135,68) refere-se as vendas de combustíveis que sequer foram objeto deste auto de infração; e os 6,89% restantes (R\$ 1.714.695,73 são relativo às vendas da loja de conveniência. E que no ano de 2015 o resultado líquido da empresa, após o Imposto de Renda e a Contribuição Social foi de R\$ 796.334,37.**

**Mesmo com uma pequena representatividade no faturamento geral, o auditor fiscal apurou no movimento da loja de conveniência uma base de cálculo sujeita a autuação no montante de R\$ 3.316.734,59 e cobrando de ICMS o valor de R\$ 563.844,88 e multa de R\$ 995.020,38, totalizando o auto de infração no valor de R\$ 1.558.865,26.**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Entre as incongruências constantes no levantamento realizado pela fiscalização, destacam-se:

- a) Falta de detalhamento da “informação complementar” no auto de infração;
- b) Levantamento equivocado, por considerar valores de custo de produtos que não refletem os parâmetros racionais;
- c) Falta de junção e conversão correta dos produtos;
- d) Utilização de levantamento com base no processamento diário de estoque;

De fato, tem razão a recorrente. Explica-se:

Inicialmente, é de se elucidar que as informações complementares (usualmente utilizadas para melhor detalhar a autuação) foram elaboradas pelo agente fiscalizador de forma bastante simplória, se bastando este basicamente em afirmar que foi efetuado o levantamento fiscal quantitativo de estoque e detectada suposta omissão de entradas no montante de R\$ 3.316.734,59.

Após a análise dos arquivos enviados pelo contribuinte, referentes à sua Escrita Fiscal Digital(EFD) – SPED FISCAL, do exercício de 2015, bem como o SPED FISCAL de Fevereiro/2016 com as informações do inventário levantado em 31.12.2015, efetuamos o levantamento fiscal de quantitativo de estoque de mercadorias, mediante processamento dos arquivos através do software “Auditor Eletrônico”, e constatou-se omissão de entradas a qualquer título de mercadorias tributáveis no montante de R\$ 3.316.734,59 (Três milhões trezentos e dezesseis mil setecentos e trinta e quatro reais e cinquenta e nove centavos) em 2015, conforme relatórios em anexo.

Além disso, de acordo inclusive com o que respaldou a Célula de Julgamento de 1ª instância, foram utilizados no levantamento e levados a autuação diversos valores de custo de produtos que não refletiam a realidade.

A título de ilustração, colaciona-se o produto 2540 – PIRULITO CHUPA CHUPS MIX PCT 12G, em que foi calculada uma omissão de entradas de 202,99 UN, decorrente da diferença entre 2,01UN de entradas e 205UN de saídas.

Para cálculo do valor da referida omissão, multiplicou-se o total de omissões pelo preço unitário de **R\$ 997,88**, o que resultou na omissão de entrada de **R\$ 209.559,86** e na omissão de saídas abaixo o custo médio no montante de **R\$ 209.542,46**.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Media Fonecerana Preço Unitário das Saídas :		R\$	0,5000
Saídas Abaixo do Custo Médio (SAC).....:	Quant.	205,000	R\$ 209.542,46
Saídas Sem Estoque (SSE).....:	Quant.	202,990	R\$ 209.559,86
Estoque Desacobertado de Nota Fiscal (EF).....:	Quant.	0,000	R\$ 0,00

Demonstrativo da Conta Mercadoria		Debito	Credito
Estoque Inicial .....	R\$	0,00	
Entradas Com Notas Fiscais .....	R\$	85,11	
Entradas Desacobertadas Nota Fiscal (SSE).....:	R\$	209.559,86	
Entradas Desacobertadas Nota Fiscal (EF).....:	R\$	0,00	
Estoque Final .....		R\$	0,00
Saídas Com Notas Fiscais .....		R\$	101,90
Saídas Desacobertadas de Nota Fiscal (EF).....:		R\$	0,00
Saídas Abaixo do Custo Médio .....		R\$	209.542,46
Soma .....		R\$ 209.644,96	R\$ 209.644,96
Lucro Bruto Sobre Custo 0,00% .....			R\$ 0,00
Balanco .....	R\$	209.644,96	R\$ 209.644,96

Acontece que, conforme alegado pela empresa recorrente, o produto em questão trata de simples bala, possível de se comprar em carrinhos de pipoca etc., de forma que não há como se justificar o tão exorbitante valor constatado pela fiscalização.

Ademais, em outras situações, se esquivou a fiscalização de realizar a correta conversão da unidade de medida para embasar a autuação, o que é possível de se perceber, inclusive, no que se refere ao produto PICOLÉ KIBOM FRUTTARE LIMÃO 58G, em que, por sua vez, teve como preço unitário o montante de R\$ 3.655,50.

De acordo com o que sustenta a recorrente, foi constatada uma entrada do referido produto na quantidade de 0,200 unidades (NF nº 935278). Entretanto, em análise ao documento fiscal, verifica-se a quantidade de 1CX com 42 picolés, no valor total de R\$ 73,11.

Conforme documentos acostados, a conversão havia sido feita pelo fiscal de forma a dividir 1CX por 42 unidades, quando, entretanto, deveria multiplicar a quantidade de “caixas” por “unidades” constantes e só então dividir o preço total pela nova quantidade encontrada, de forma que se evidenciaria o preço unitário de R\$ 1,7407.

Ainda, como o levantamento foi feito com base no processamento diário de estoque da empresa, restaram evidenciados diversas incongruências, entre as quais verifica-se a de mesmos produtos com omissão de entrada E omissão de saída.

Isto é possível de se observar com o “0102001 – GÁS NATURAL”, onde o autuante apurou:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

- a) Omissão de entrada de 12.644,372 UN, multiplicado pelo custo médio de R\$ 2,1719, resultando no montante de R\$ 27.462,54;
- b) Omissão de saída (objeto do AI nº 2018.12960) de 10.299,740 UM, multiplicado pelo maior valor de venda do período de R\$ 2,3066, resultando na omissão de R\$ 23.757,38.

Dessa forma, considerando que levantamento utilizado pela fiscalização está completamente evitado de incoerências e irrealidades, é de se concluir que os elementos dos autos são insuficientes para evidenciar a materialidade da autuação, de forma que o direito de defesa da recorrente encontra-se completamente prejudicado.

Ademais, concordo com o julgador de primeira instância que admitir a realização de trabalho pericial no presente auto resultaria em completo refazimento do lançamento efetuado, atribuição esta que, por sua vez, não cabe ao agente de pericial, mas à fiscalização, no momento inicial da lavratura da respectiva autuação.

Ainda se não bastasse, a fiscalização não anexou qualquer planilha ou relatório totalizador que identificasse os itens que originaram a infração, o que prejudica a defesa da recorrente, haja vista que para visualizar a infração apontada teria que se analisar o Levantamento Quantitativo contendo mais de 5 mil páginas.

Diante de tudo o que foi demonstrado, estando nítida a insegurança jurídica manifestada no presente caso, **VOTO** por conhecer o reexame necessário e negar-lhe provimento, mantendo a improcedência da acusação fiscal, nos moldes do que foi determinado em decisão de 1ª instância.

## **DECISÃO**

**ORDEM DO DIA: PROCESSO DE RECURSO Nº.: 1/6147/2018 – AI Nº: 1/201812957 - RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA: L & O COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. CONSELHEIRO RELATOR: FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES. DECISÃO:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário, resolve por maioria de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do conselheiro relator, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, mas contrário à manifestação oral, em sessão, do douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Michel Gradvohl e Dalcília



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Bruno que se manifestaram pela nulidade processual, entendendo que houve uso incorreto da ferramenta que detectou a omissão de entradas, ocasionando falhas na elaboração das provas coletadas

***SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de JUNHO de 2021.***

**JOSE AUGUSTO** Assinado de forma digital  
por JOSE AUGUSTO  
**TEIXEIRA:22413** TEIXEIRA:22413995315  
**995315** Dados: 2021.06.23 16:29:24  
-03'00'

José Augusto Teixeira  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

**RAFAEL** Assinado de forma  
digital por RAFAEL  
**LESSA COSTA** LESSA COSTA BARBOZA  
**BARBOZA** Dados: 2021.06.24  
15:09:05 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO DO CEARÁ**

**FRANCISCO ALEXANDRE** Assinado de forma digital por  
**DOS SANTOS** FRANCISCO ALEXANDRE DOS  
**LINHARES:80430961391** SANTOS LINHARES:80430961391  
Dados: 2021.06.23 15:38:24 -03'00'

Francisco Alexandre dos Santo Linhares  
**CONSELHEIRO RELATOR**