



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 150/2022

20ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 05/07/2022

PROCESSO N.: 1/3812/2016      AUTO DE INFRAÇÃO N.: 1/2016.18473-3

RECORRENTE: PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO EM 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: ALMIR DE ALMEIDA CARDOSO JÚNIOR

**EMENTA: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM OPERAÇÕES DE ENTRADA DE MERCADORIAS. EXAME PERICIAL REALIZADO. PARCIAL PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

1. Auto de infração referente à falta de escrituração de documentos fiscais que acobertaram operações de entrada de mercadorias, no exercício financeiro de 2011.
2. Recurso ordinário interposto pela Contribuinte conhecido parcialmente, não tendo sido conhecida a parcela referente à alegação do caráter confiscatório da multa aplicada, em consonância com o disposto no artigo 48, § 2º, da Lei n. 15.614/2014.
3. Afastado, por voto de desempate da Presidência, a alegação de improcedência da autuação em virtude do princípio da consunção, não havendo possibilidade da infração aqui apurada ser absorvida pela autuação relativa à falta de recolhimento de ICMS-ST, devendo ser apuradas, inexistindo nexo de dependência entre ambas, devendo ser apenadas de forma independente e cumulativa.
4. Afastada a arguição de improcedência da autuação em virtude de embasamento em mera presunção e impossibilidade de produção de prova negativa, na medida em que a Contribuinte poderia ter comprovado, por diversos meios, a não concretização das operações relacionadas na autuação.
5. Novo pedido de perícia indeferido, haja vista o quesito já ter sido integralmente respondido pelo Perito Fiscal no exame pericial já realizado.
6. Exame pericial realizado, tendo sido apurada a necessidade de exclusão de algumas operações da autuação, a materialidade da infração em relação ao restante dos documentos fiscais e segregada mensalmente a base de cálculo para fins de cálculo do crédito tributário, diante da penalidade aplicada.
7. Auto de infração declarado **PARCIAL PROCEDENTE**, em virtude da exclusão de algumas operações, conforme disposto no Laudo Pericial. Aplicada a penalidade cominada no artigo 123, inciso VIII, alínea L, da Lei n. 12.670/1996, com redação alterada pela Lei n. 16.258/2017.

**Palavras-chave:** Obrigação acessória. Falta de escrituração. Operação de Entrada. Perícia. Recurso ordinário. Parcial procedência.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RELATÓRIO:**

Trata-se de auto de infração lavrado em 30/08/2016 contra a **PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA**, relativo à omissão de informações em arquivos magnéticos, em virtude de a Contribuinte ter deixado de registrar documentos fiscais que acobertaram operações de entrada de mercadorias em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), no montante de R\$ 1.216.505,53 (um milhão duzentos e dezesseis mil quinhentos e cinco reais e cinquenta e três centavos), no exercício financeiro de 2011 (dois mil e onze).

A infração foi apurada mediante o cruzamento das informações contidas na EFD da Contribuinte e das Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) a ela destinadas. Foram indicados como infringidos os artigos 285 e 289 do Decreto n. 24.569/1997, tendo sido aplicada a penalidade cominada no artigo 123, inciso VIII, alínea L, da Lei n. 12.670/1996.

A Contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração de forma tempestiva, alegando, em síntese: **(i)** que a metodologia adotada pela Autoridade Fiscal coloca a impugnante em desconfortável situação, pois implica em produção de prova negativa, qual seja, a de evidenciar que não recebeu as mercadorias em questão; **(ii)** que caberia à Autoridade Fiscal certificar-se de todas as formas possíveis que as mercadorias efetivamente adentraram o estabelecimento da impugnante; **(iii)** indica duas notas fiscais apontadas pelo Fisco como sem registro no SPED Fiscal, cujas mercadorias foram alvo de sinistro, quais sejam, as de ns. 6.136, emitida em 30/08/2011, e 152.561, emitida em 19/07/2011; **(iv)** aduz que a conduta punida pelo auto de infração é exatamente a de deixar de informar notas fiscais no SPED, e esta foi meio para o cometimento da conduta já descrita no auto de infração n. 2016.18468-0, entendendo que a presente penalidade, portanto, deve ser absorvida pelas penalidades aplicadas por aquele auto de infração, em decorrência do princípio da consunção.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Através do Julgamento de n. 2.483/17, a Julgadora Administrativa Tributária declarou a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, excluindo do levantamento fiscal os documentos fiscais justificados no âmbito da peça impugnatória – NFe ns. 6.136, 152.561 e 4.191 –, bem como aplicando a penalidade cominada no artigo 123, inciso VIII, alínea L, da Lei n. 12.670/1996, com redação alterada pela Lei n. 16.258/2017, por ser mais benéfico à Contribuinte, reduzindo o crédito tributário para o montante de R\$ 21.989,46 (vinte e um mil novecentos e oitenta e nove reais e quarenta e seis centavos).

A Contribuinte interpôs Recurso Ordinário tempestivamente, alegando, em síntese: **(i)** que não se pode exigir que a Recorrente produza prova negativa consubstanciada na demonstração de ausência de ingresso em seu estabelecimento das mercadorias, que cabe à Autoridade Fiscal investigar a efetiva ocorrência do fato gerador; **(ii)** que, com bastante esforço, a Recorrente obteve prova que as operações acobertadas por alguns documentos fiscais relacionados no levantamento fiscal jamais se efetivaram, evidenciando a insegurança e incerteza da autuação; **(iii)** que deve ser realizada diligência para demonstrar se as demais mercadorias que fazem parte da autuação foram efetivamente adquiridas pela Recorrente; **(iv)** que a penalidade questionada deve ser absorvida pela multa exigida por meio do auto de infração de n. 2016.18468-0, haja vista que ambas as multas superam o limite de 100% do valor da obrigação principal, contrariando o princípio da consunção e a decisão do STF em repercussão geral, nos termos do artigo 543-B do CPC.

A Célula de Assessoria Processual Tributária, através do Parecer de n. 76/2018, opinou pelo parcial provimento do Recurso Ordinário interposto, tão somente para que sejam excluídos da autuação os documentos fiscais que a Contribuinte comprovou que não ocorreram, pelo que deverá ser declarada a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

O representante da Douta Procuradoria Geral do Estado do Ceará (PGE/CE), Dr. Rafael Lessa Costa Barboza, adotou expressamente o Parecer da CEAPRO, conforme atesta o documento acostado à fl. 387 dos autos.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Na 24ª Sessão Ordinária de Julgamento, realizada em 24/05/2018, a 4ª Câmara de Julgamento após afastar a arguição de improcedência sob o argumento de que, pelo princípio da consunção, a infração deveria ser absorvida pela infração relativa ao auto de infração n. 2016.18468-0, determinou a conversão do julgamento em diligência, para que fosse realizada perícia fiscal, apresentados os seguintes quesitos:

1. Intimar a empresa para apresentar a comprovação de que as operações efetivamente não se realizaram;
2. Refazer da planilha das notas fiscais não comprovadas, segregando as operações por mês;
3. Apresentar quaisquer outras informações capazes de elucidar os fatos, especialmente se houve emissão, por parte dos emitentes, de notas fiscais eletrônicas desfazendo as anteriores operações de remessa que foram objeto desta autuação.

Ressalte-se que, naquela oportunidade, não foi conhecido o Recurso Ordinário no que concerne à arguição do caráter confiscatório da multa aplicada, em face do disposto no artigo 48, § 2º, da Lei n. 15.614/2014.

A Contribuinte, em 05/04/2018, apresentou relação de 21 (vinte e um) documentos fiscais relativos ao retorno de mercadoria, comprovando que as operações originárias não ocorreram, relacionando pormenorizadamente as NFe com as presentes no levantamento fiscal (fls. 350/378).

Através do Laudo Pericial lavrado em 11/02/2022, o Perito Fiscal indicou a manutenção da infração em relação a documentos fiscais que perfazem R\$ 852.843,46 (oitocentos e cinquenta e dois mil oitocentos e quarenta e três reais e quarenta e seis centavos), segregando as operações mensalmente, para fins da aplicação da penalidade cominada no artigo 123, inciso VIII, alínea L, da Lei n. 12.670/1996, com redação alterada pela Lei n. 16.258/2017.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

A Contribuinte apresentou manifestação ao Laudo Pericial, reiterando a integralidade de sua argumentação, requerendo que seja cancelada a autuação: (i) seja em razão do vício no procedimento de fiscalização realizado pela Autoridade Fiscal, em violação ao artigo 142 do CTN e da impossibilidade da Requerente produzir prova negativa referente à ausência de aquisição dos bens objeto das notas fiscais autuadas; (ii) seja em razão da aplicação do princípio da consunção, segundo o qual a penalidade questionada deve ser absorvida pela multa exigida por meio do auto de infração n. 2016.18468-0, assim como pelos princípios da razoabilidade e vedação ao confisco.

Subsidiariamente, pleiteia: (i) que seja acatado o Laudo Pericial, reduzindo-se o valor cobrado para R\$ 14.937,89 (quatorze mil novecentos e trinta e sete reais e oitenta e nove centavos), bem como; (ii) que seja determinada nova diligência, para que seja atendida a ordem da 4ª Câmara de Julgamento, para que sejam apresentadas “*outras informações capazes de elucidar os fatos, especialmente se houve emissão, por parte dos contribuintes emitentes, de notas fiscais eletrônicas desfazendo as anteriores operações de remessa que foram objeto desta autuação*”, providência não adotada na elaboração deste Laudo Pericial.

Este é o Relatório. Passo a decidir.

**VOTO DO RELATOR:**

Trata-se de auto de infração lavrado em 30/08/2016 contra a **PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA**, relativo à omissão de informações em arquivos magnéticos, em virtude de a Contribuinte ter deixado de registrar documentos fiscais que acobertaram operações de entrada de mercadorias em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), no montante de R\$ 1.216.505,53 (um milhão duzentos e dezesseis mil quinhentos e cinco reais e cinquenta e três centavos), no exercício financeiro de 2011 (dois mil e onze).



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Constata-se, inicialmente, a regularidade formal da autuação, posto que: (i) realizada por autoridade competente e não impedida; (ii) foram atendidos todos os pressupostos processuais relativos à comunicação processual da contribuinte.

Na 24ª Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, realizada em 24 de maio de 2018, os Conselheiros conheceram parcialmente do Recurso Ordinário interposto pela Contribuinte, não conhecendo-o no que concerne à alegação de que a multa aplicada teria caráter confiscatório, em consonância com o disposto no artigo 48, § 2º, da Lei n. 15.614/2014.

Naquela oportunidade, restou afastada, por voto de desempate da Presidência, a arguição de improcedência da autuação em virtude do princípio da consunção, posto que, em sua perspectiva, não há nexo de dependência entre a infração de falta de escrituração de notas fiscais de entrada e falta de recolhimento de ICMS-ST, de tal modo que uma possa ser identificada como “infração meio”, enquanto a outra seria caracterizada como “infração fim”. Desta forma, as infrações não se excluem mutuamente, devendo, portanto, ser apenadas de forma independente e cumulativa, não havendo motivo para que a presente autuação seja absorvida ao auto de infração de n. 2016.18468-0, referente àquela conduta infracionária.

Em ato contínuo, os Conselheiros determinaram a realização de exame pericial no feito fiscal, que, uma vez realizado pela Célula de Perícias e Diligências, possibilitou o retorno dos autos à esta Câmara para que seja dada continuidade ao seu julgamento.

Quanto ao pedido de improcedência da autuação, sob a alegação de que esta encontra-se embasada em mera presunção, não tendo sido comprovado o recebimento das mercadorias pela Recorrente – a quem não caberia provar o não-recebimento das mercadorias, em virtude da impossibilidade de produção de prova negativa –, não merece prosperar a alegação da Contribuinte.

Em realidade, a Contribuinte não trouxe aos autos nenhuma comprovação de que as operações relacionadas na autuação não ocorreram, algo que poderia fazer de diversas formas,



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**  
**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

como apresentando manifestação realizada através do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, em que poderia indicar o desconhecimento da operação, bem como seu cancelamento.

Quanto ao pedido de realização de novo exame pericial para responder novamente o quesito n. 3 do Pedido de Perícia – Informar se houve emissão, por parte dos contribuintes emitentes, de notas fiscais eletrônicas desfazendo as anteriores operações de remessa que foram objeto dessa autuação –, não merece ser acatado, haja vista que no exame pericial realizado pelo Perito Fiscal Carlos Raimundo Rebouças Gondim, cujo Laudo Pericial encontra-se acostado aos autos, o referido quesito já foi devidamente respondido, de forma que existem elementos suficientes nos autos para formar o convencimento dos Conselheiros, em conformidade com o artigo 97, inciso III, da Lei n. 15.614/2014.

Desta forma, materializada que está a infração, conforme apurado pelo Perito Fiscal, atendendo aos quesitos indicados por esta Câmara de Julgamento, acata-se as informações apresentadas no Laudo Pericial, com a declaração da **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, com a redução da multa punitiva de R\$ 60.835,28 para o montante de R\$ 14.937,89, diante da aplicação da penalidade cominada no artigo 123, inciso VIII, alínea L, da Lei n. 12.670/1996, com redação alterada pela Lei n. 16.258/2017, tendo sido aplicada sobre a base de cálculo remanescente devidamente segregada mensalmente.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>PERÍODO</b>	<b>MONTANTE</b>	<b>ICMS</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
2011	R\$ 852.843,46	R\$ 0,00	R\$ 14.937,89	<b>R\$ 14.937,89</b>

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA e recorrida a Célula de Julgamento em 1ª



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Instância, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer em parte do Recurso Ordinário interpostos, resolve:

Deliberações ocorridas na 24ª Sessão Ordinária, realizada em 24 de maio de 2018: “Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações:

I – Quanto à arguição recursal de improcedência feito fiscal sob o argumento de que, pelo princípio da consunção, a infração que ora se discute (falta de escrituração de notas fiscais de entradas), deveria ser absorvida pela infração referente a falta de recolhimento do ICMS-ST nas mesmas operações, a qual já foi apenada através do AI nº 2016.18468-0 – resolvem afastá-la por voto de desempate da Presidência, sob o entendimento de que não há nexo de dependência entre as duas infrações, de tal modo que uma possa ser identificada como infração meio, e a outra como infração fim. Assim, se entende que as citadas infrações não se excluem mutuamente, devendo, pois, serem apenadas de forma independente e cumulativa. Foram votos divergentes, neste ponto, os dos Conselheiros Fernanda Dourado Aragão Sá Araújo (Relatora), Diogo Morais Almeida Vilar e Alice Gondim Salviano de Macedo, que se pronunciaram favoravelmente à pretensão da Recorrente.

II – Em ato contínuo, a Câmara resolve, por unanimidade de votos, converter o curso do processo em realização de perícia. Não se reconhece do Recurso na parte referente ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, em face do disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/2014.”

Retornando à pauta nesta data (05/07/2022), a 4ª Câmara de Julgamento resolve quanto às questões apresentadas pela parte:

1. Quanto ao pedido de improcedência da autuação, sob a alegação de que a autuação está baseada em mera presunção, não se tendo provado que a Recorrente recebeu as mercadorias e que não lhe cabe provar o não recebimento das mercadorias, sendo impossível produzir prova negativa



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

– Foi afastado por unanimidade de votos, tendo em vista que a Recorrente não apresentou qualquer indício de que as operações das notas fiscais emitidas contra si não se concretizaram, quando poderia fazê-lo por diversas formas.

2. Quanto ao pedido de realização de nova perícia para responder o item 3 do pedido de perícia (“Informar se houve emissão, por parte dos contribuintes emitentes, de notas fiscais eletrônicas desfazendo as anteriores operações de remessa que foram objeto dessa autuação”) - Afastado por unanimidade de votos, tendo em vista que o perito já respondeu a este quesito no laudo pericial.

3. Quanto ao valor do crédito tributário informado no laudo pericial – Foi acatado, por unanimidade de votos.

4. Em conclusão, a 4ª Câmara de Julgamento resolve por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Ordinário, para declarar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, adotando o valor do crédito tributário calculado de acordo com o Laudo Pericial constante dos autos. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Dalcília Bruno Soares destacou por ocasião de seu voto que não adota, neste caso, a penalidade prevista no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96, em razão da impossibilidade de aumento do crédito tributário do auto de infração, ter sido lançado com base no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96. Registre-se que, apesar de regularmente intimada para apresentação de sustentação oral, conforme solicitado nos autos, a representante legal da Recorrente não compareceu à sessão.

Presentes à 20ª Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará o Presidente da Câmara de Julgamento, Sr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Gerusa Marília Alves Melquíades de Lima, Dalcília Bruno Soares, Almir de Almeida Cardoso Júnior, Renato Rodrigues Gomes e Matheus Fernandes Menezes, o Procurador do Estado do Ceará, Dr. Rafael Lessa Costa



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Barboza e a Secretária Substituta da 4ª Câmara de Julgamento, Sra. Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, Ceará, aos 23 de agosto de 2022.

---

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
Presidente

---

Almir de Almeida Cardoso Júnior  
Conselheiro Relator

---

Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado  
Ciente: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_