



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO N°06/2022**

4ª(QUARTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL, DE 17 DE FEVEREIRO DE 2022  
PROCESSO DE RECURSO N.º 1/5801/2018 AUTO DE INFRAÇÃO N.º 1/2018/12285  
RECORRENTE: ARARIPE VEICULOS LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE. VEÍCULOS AUTOMOTORES.**

- 1. Auto de infração lavrado sob acusação de vendas de diversas motocicletas da marca honda desacompanhadas das respectivas notas fiscais, sujeitas a substituição tributária, com multa de 10% prevista no art. 126 da Lei 12.670/96.**
- 2. Defesa do contribuinte fundada em ausência de clareza e certeza da infração, inclusive quanto à metodologia empregada, assim como ausência de materialidade da infração.**
- 3. Julgamento de primeira instância de PROCEDÊNCIA da ação fiscal.**
- 4. Constatação de carência de elementos comprobatórios e erros grosseiros na apuração realizada. Motocicletas. Mercadorias individualizadas por chassis ou placa.**
- 5. Recurso ordinário provido para declarar NULO o auto de infração, na forma do art. 41, §2º, do Decreto N°. 32.885/2018, por ser desprovido de documentos comprobatórios da infração e falhas na metodologia. Decisão por unanimidade de votos, nos termos do voto do conselheiro relator, entendimento adotado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, contrário aos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária**

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – VEÍCULOS AUTOMOTORES - MOTOCICLETAS - AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO CLARA E PRECISA DA INFRAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA – FALHA DE METODOLOGIA – AUSÊNCIA DE PROVA DA INFRAÇÃO**

## RELATÓRIO:

Trata-se de ação fiscal em que o contribuinte foi autuado sob o seguinte relato:

*INFRACOES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS PELO REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA CUJO IMPOSTO JA TENHA SIDO RETIDO.*

*O CONTRIBUINTE SUPRA QUALIFICADO EFETUOU VENDAS DE DIVERSAS MOTOCICLETAS DA MARCA HONDA DESACOMPANHADAS DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS, PERFAZENDO UM MONTANTE DE R\$ 3.658.156,92. VIDE INFORMACOES COMPLEMENTARES*

Na hipótese, o contribuinte tem como principal atividade econômica o Comércio a Varejo de motocicletas e motonetas novas (CNAE 4541203). No auto de infração em referência, foi acusada de empreender a venda de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal no montante total de R\$ 3.658.156,92. Sendo sujeita ao regime de substituição tributária, com imposto já recolhido, apontou-se pelo ilícito cometido a pena de multa de 10% sobre o valor das mercadorias, na forma do art. 126 da Lei 12.670/96.

Descreve o agente fiscal que a omissão de saída teria sido constatada por meio de levantamento de estoque, em que teriam sido analisadas as informações prestadas pelo contribuinte em sua EFD, bem como conferência *in loco* do estoque no dia 03/04/2018, quando teria constatado um estoque de 21 motocicletas.

Dessa forma, promoveu o comparativo entre o estoque inicial em 31/12/2017, as notas fiscais de saída e o estoque final em 03/04/2018, constatando uma omissão de vendas no montante de R\$ 3.658.156,92, conforme demonstra pelo totalizador de fls. 12 a 15.

Regularmente intimado, o contribuinte apresenta impugnação, pela qual se defende sob os seguintes fundamentos:

- Inocorrência de ilícito tributário por violação ao art. 18 da Lei 12.670/96, sob o argumento de que o tributo devido por substituição tributária teria sido devidamente recolhido, inexistindo, em tal dispositivo, obrigação acessória a ser realizada pelo contribuinte.
- Ausência de prova cabal do ilícito, assim como deficiência na metodologia empregada, defendendo não ser possível a aplicação de penalidade com base em simples presunções, devendo serem analisadas os dados existentes nas EFD's.

Solicita, por fim, a realização de perícia, tendo como quesito o seguinte: "VERIFICAR NAS EFD'S DO PERÍODO FISCALIZADO SE TODAS AS ENTRADAS, SAÍDAS E CANCELAMENTOS FORAM DEVIDAMENTE REGISTRADOS".

Em julgamento de primeira instância, ratificou-se a procedência da ação fiscal, considerando a ausência de fundamento ou prova capaz de infirmar as conclusões do agente fiscal. Indeferiu-se, ademais, o pleito de produção de prova pericial, eis que formulado de forma genérica, art. 97, inciso I, da Lei 15.614/14.

Interposto recurso ordinário, o contribuinte, além de repetir os fundamentos expostos em sua defesa, defende a ausência de precisão e clareza no auto de infração, suscitando a aplicação do art. 41§2º, do Decreto 32.885/2018, bem como a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa em decorrência deste fato.

Reiterando a ausência de prova do ilícito, critica a planilha acostada aos autos pelo agente fiscal, arguindo tratar-se de documento unilateral e sem a indicação das datas, impossibilitando ao contribuinte aferir se realmente são do período fiscalizado. Acusa ainda o agente fiscal de ter desconsiderado os dados contidos na EFD do contribuinte.

Por fim, defende o caráter excessivo da multa, postulando sua redução para a multa de 1% prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei 12.670/96.

Em análise da assessoria processual tributária, esta ratifica o acerto da metodologia empregada pelo agente fiscal, opinando por afastar qualquer nulidade e, no mérito, confirmar a procedência da ação fiscal.

O processo foi distribuído à C. 1ª Câmara, estando apto para julgamento meritório.

É o relatório

#### **VOTO DO RELATOR**

Conhece-se do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Analisa-se, inicialmente, a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, fundada na ausência de informações claras e precisas nos fatos que ensejara a infração e na metodologia empregada, eis que tais matérias são prejudiciais às demais postas no recurso.

Conforme relatado, a omissão de saída teria sido constatada pelo agente fiscal por meio de levantamento de estoque, em que teriam sido analisadas as informações prestadas pelo contribuinte em sua EFD, bem como conferência *in loco* do estoque no dia 03/04/2018, quando teria constatado um estoque de 21 motocicletas. Deste comparativo, teria sido identificada uma omissão de vendas no montante de R\$ 3.658.156,92, servindo como prova da infração o totalizador de fls. 12 a 15.

Digressiona-se, inicialmente, para o fato de que o contribuinte comercializa veículos automotores novos, precisamente motocicletas e motonetas.

Há, portanto, peculiaridades envolvendo a própria natureza da mercadoria que não podem ser ignoradas, notadamente quando são identificadas pelo chassis ou placa, comportando-se, portanto, como bens infungíveis (art. 85<sup>1</sup>, CC/2002). Logo, torna-se possível a identificação precisa da mercadoria cuja a venda houvesse sido omitida.

Além disso, tais mercadorias são, por lei, registradas nos órgãos de trânsito para que possam ser regularmente utilizadas, tornando questionável uma venda de veículo automotor novo sem nota fiscal, destacando-se ainda que submetem-se a substituição tributária. Ou seja, não haveria uma justificativa econômica para omitir-se uma venda desta natureza, eis que não incide o ICMS nas saídas.

Dentro deste contexto, revelam-se plausíveis os fundamentos invocados pelo contribuinte em sua preliminar de recurso ordinário, quando defende que o auto de infração não traz razoável prova do ilícito acusado.

Reclama o contribuinte, inclusive, com razão, que a planilha de fls. 12 a 15, único documento comprobatório da infração, não traz sequer informações sobre datas, sendo possível sequer afirmar que as entradas e saídas nela contidas referem-se ao período de apuração indicado no auto de infração.

Há, ainda, erros grosseiros de apuração aferíveis *primo ictu oculi*, ou seja, em uma simples análise da própria planilha.

Verifica-se que, em vários itens da planilha, para uma mesma mercadoria, devidamente individualizada por chassis ou placa, são retratadas **saídas em números múltiplos**, conforme se consta dos detalhes da planilha em destaque abaixo:

---

<sup>1</sup> Art. 85. São fungíveis os móveis que podem substituir-se por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade.

00000RE 0879AZ	HONDA NXR 160 BROS DE 14.6CV E 162.7CC ANO MOD 2	JUN	6	8.542,14	2	8.411,58	0	-	-	0	0	8,00	8.411,58	0,00	67.792,84
00000RE 0879ZA	HONDA NXR 160 BROS DE 14.6CV E 162.7CC ANO MOD 2	JUN	5	8.542,14	7	8.411,57	0	-	0	-	0	12,00	8.411,57	0,00	100.808,64
00000RE 0879ZB	HONDA NXR 160 BROS ESDD DE 14.5CV(GASOLINA) 14.7	JUN	5	9.829,16	2	9.898,31	0	-	0	-	0	2,00	9.898,31	0,00	19.796,62
00000RE 0879ZC	HONDA NXR 160 BROS ESDD DE 14.5CV(GASOLINA) 14.7	JUN	2	9.829,16	0	-	0	-	0	-	0	2,00	9.829,16	0,00	19.658,32
00000RE 0879ZD	HONDA NXR 160 BROS ESDD DE 14.5CV(GASOLINA) 14.7C	JUN	22	9.829,16	0	-	0	-	0	-	0	22,00	9.829,16	0,00	216.291,52
00000RE 0879ZE	HONDA NXR 160 BROS ESDD DE 14.5CV(GASOLINA) 14.7C	JUN	1	9.829,16	0	-	0	-	0	-	0	1,00	9.829,16	0,00	9.829,16
00000RE 0879ZF	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2016 A	JUN	1	4.897,20	1	4.745,48	0	-	0	-	0	2,00	4.745,48	0,00	9.490,96
00000RE 0879ZG	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2016 AN	JUN	37	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	37,00	4.897,20	0,00	181.196,40
00000RE 0879ZH	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2016 AN	JUN	23	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	23,00	4.897,20	0,00	112.625,60
00000RE 0879ZI	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2016 AN	JUN	30	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	30,00	4.897,20	0,00	146.947,60
00000RE 0879ZJ	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2017	JUN	47	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	47,00	4.897,20	0,00	230.158,40
00000RE 0879ZK	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2017	JUN	36	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	36,00	4.897,20	0,00	175.540,80
00000RE 0879ZL	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2017 AN	JUN	13	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	13,00	4.897,20	0,00	63.663,60
00000RE 0879ZM	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2018 AN	JUN	2	4.897,20	1	4.745,48	0	-	0	-	0	3,00	4.745,48	0,00	14.236,44
00000RE 0879ZN	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2018 AN	JUN	5	4.897,20	7	4.745,48	0	-	0	-	0	12,00	4.745,48	0,00	56.945,16
00000RE 0879ZO	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2018 AN	JUN	9	4.897,20	15	4.745,48	0	-	0	-	0	24,00	4.745,48	0,00	113.951,52
00000RE 0879ZP	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2018 AN	JUN	8	4.897,20	11	4.745,48	0	-	0	-	0	17,00	4.745,48	0,00	80.673,16
00000RE 0879ZQ	HONDA POP 110 DE 7.9CV E 109.1CC ANO MOD 2017	JUN	23	4.897,20	0	-	0	-	0	-	0	23,00	4.897,20	0,00	112.625,60
00000RE 0879ZR	HONDA XRE 190 DE 16.3CV(GASOLINA)/16.4 CV(ALCOOL)	JUN	0	-	3	1.136,96	0	-	0	-	0	3,00	1.136,96	0,00	37.410,88
00000RE 0879ZS	HONDA XRE 190 DE 16.3CV(GASOLINA)/16.4 CV(ALCOOL)	JUN	1	11.086,64	0	-	0	-	0	-	0	1,00	11.086,64	0,00	11.086,64
00000RE 0879ZT	HONDA XRE 300 DE 28.4CV(GASOLINA) 25.8	JUN	1	13.635,36	0	-	0	-	0	-	0	1,00	13.635,36	0,00	13.635,36

Percebe-se, que uma mesma motocicleta, com entrada registrada no inventário de estoque e individualizada pela placa, teve até 47 saídas reportadas pelo agente fiscal, o que, considerando a natureza da mercadoria e seu caráter infungível, é ilógico. Ou seja, o fiscal acusou de ter o contribuinte omitido 47 vendas de uma mesma motocicleta, o que não é verossímil ou aceitável. Afinal, mesmo que houvesse identidade entre marca, modelo e ano, as mercadorias continuariam a ser individualmente identificadas pelo chassi ou placa.

Esta constatação, por si, já demonstra o quão falha foi a metodologia empregada e ausência de provas da infração, o que, aliado à ausência de clareza e certeza nos documentos comprobatórios, enseja o acolhimento da preliminar de cerceamento de defesa e a própria constatação de ausência de prova da infração. Aplica-se ao caso o disposto no art. 41, §2º, do Decreto nº 32.885/2018, que dispõe:

“Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:

[...]

§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.”

Portanto, não houve, na apuração realizada, a adequada indicação dos elementos que compõem o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, no tocante às notas fiscais de entrada, saída e inventário, constatando-se, em acréscimo, erros grosseiros na apuração realizada, motivo pelo qual há de ser declarada a nulidade material do auto de infração.

É o voto.

**DECISÃO:**

**PROCESSO DE RECURSO No.: 1/5801/2018 - A.I.: 1/201812285.**

**RECORRENTE: ARARIPE VEÍCULOS. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL. DECISÃO:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve de forma unânime, dar provimento, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento singular para declarar **NULO** o auto de infração, por falta de elementos que compõem o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, no tocante às notas fiscais de entrada e saída e inventário, nos termos do voto do conselheiro relator, entendimento adotado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, contrário aos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária. Presente, para sustentação oral do recurso, a representante legal da autuada, Dra. Bruna Gomes de Oliveira

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de fevereiro de 2022.

  
RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JÚNIOR  
  
Assinado de forma digital por RAIMUNDO FRUTUOSO DE OLIVEIRA JÚNIOR  
Data: 2022.03.22 12:27:04 -03'00'

**Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior**  
**PRESIDENTE**

FELIPE SILVEIRA  
GURGEL DO  
AMARAL:00162559330  
Assinado de forma digital por FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL:00162559330  
Dados: 2022.03.22 12:27:04 -03'00'

**Felipe Silveira Gurgel do Amaral**  
**Conselheiro – Relator**

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372  
Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2022.03.27 15:46:13 -03'00'

**Matteus Viana Neto**  
**Procurador do Estado**