

**RESOLUÇÃO Nº:047/ 2023**

**1ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 09.02.2023**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/20/2022**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202109909**

**CGF: 06.584653-2**

**AUTUANTE: ROBERIO FRANCISCO MACIEL DOS SANTOS**

**RECORRENTE: W. MAIA SOUZA SERVICOS LTDA**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: SABRINA ANDRADE GUILHON**

**EMENTA:** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **1** – Contribuinte omitiu entradas de mercadorias sujeitos à sistemática de tributação NORMAL durante os exercícios de 2017, 2018 e 2019. **2** – Infração materializada nos Arts. 127 do Dec. 24.569/97. **3** – Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, inciso III, alínea "s" da Lei 12.670/96, alterado pela lei 16.258/2017. **4.** Conhecimento do Recurso ordinário, para negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada no julgamento de 1ª instância, de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal de acordo com entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** OMISSÃO DE ENTRADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – SISTEMÁTICA DE TRIBUTAÇÃO NORMAL – PROCEDENTE.

**01 – RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, foi lavrado em 08/09/2021, pela omissão de entradas de mercadorias detectada após levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2017, 2018 e 2019, no valor total de R\$ 1.195.572,67 de multa.

O autuante aponta como infringidos os Arts.127 do Dec. 24.569/97. A penalidade aplicada foi a prevista no Art. 123, inciso III, alínea "s" item 2 da Lei 12.670/96, alterado pela lei 16.258/2017.

**Nas informações complementares** ao auto de infração, é informado que:

- No cadastro da SEFAZ a empresa tem como atividade principal: Comércio varejista de artigos do vestuário e acessório - CNAE 4781400.
- Que o contribuinte W. MAIA SOUZA SERVICOS LTDA CGF 06.584653-2 optou e foi incluído como Regime de Recolhimento MICROEMPRESA, em 31/10/2008, tendo a sua exclusão do Regime de Recolhimento MICROEMPRESA, em 2/1/2019, com efeito a partir de 1/1/2019, ficando como regime de recolhimento NORMAL.
- Ao serem analisados os documentos disponibilizados pelo contribuinte e os dados disponíveis na Secretaria da Fazenda, foi constatado que o contribuinte OMITIU ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL.
- A presente acusação fiscal trata de omissão de entradas de mercadorias sujeitas a tributação normal, detectadas quando do LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE, realizado através do AUDITOR ELETRÔNICO nos exercícios de 2017,2018 e 2019.
- Foram levados em consideração os ESTOQUES INICIAIS E FINAIS DE MERCADORIA, NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS, DADOS OBTIDOS ATRAVÉS DOS DADOS CONTIDOS NO SPED-FISCAL, ENVIADOS PELO CONTRIBUINTE À SEFAZ-CE E Nfe's EMITIDAS E DESTINADAS AO CONTRIBUINTE, PERTENCENTES AO BANCO DE DADOS DA SEFAZ-CE.
- Ao realizar os levantamentos, foi constatado que o contribuinte OMITIU entradas DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL - OMISSÃO DE ENTRADAS referentes ao exercício de 2017 A 2019.

- Ao serem analisados os dados contidos no sistema de levantamento de estoque – AUDITOR ELETRÔNICO-MG, constatou-se que alguns produtos tinham a mesma descrição, mas com códigos diferentes, através dos TERMOS DE INTIMAÇÃO DE N°s 2021.03619, 2021.036,20, 2021.03622, TODOS COM CIÊNCIA DADA ATRAVÉS DO D.T.E-DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO, solicitou-se que o contribuinte se manifestasse acerca dos códigos de produtos, no sentido de informar a necessidade de junção de produtos. Foi emitido o TERMO DE INTIMAÇÃO DE N° 2021.03624, COM CIÊNCIA DADA ATRAVÉS DO D.T.E-DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO, solicitando que o contribuinte se manifestasse sobre o INVENTÁRIO DO EXERCÍCIO DE 2019, CONFIRMANDO O VALOR DE R\$ 0,00 OU SE NECESSÁRIO ENVIANDO O INVENTÁRIO CORRETO, para tanto foi disponibilizado para o contribuinte, relação de produtos e a tabela de produto, onde constam os códigos e a descrição dos produtos comercializados pelo contribuinte e todos os dados referentes ao levantamento do estoque.
- Decorrido o tempo para a manifestação do contribuinte, o mesmo, não se manifestou.
- Após a realização do levantamento quantitativo de estoques, feito através do AUDITOR ELETRÔNICO-MG, foram emitidos os termos de intimação de N°s 2021.04168, 2021.04169 e 2021.04170, TODOS COM CIÊNCIA DADA ATRAVÉS DO D.T.E-DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO, DANDO CIÊNCIA AO CONTRIBUINTE E OPORTUNIZANDO-LHE A ANEXAÇÃO DE DOCUMENTOS DE ACORDO COM A Instrução Normativa N° 3 DE 2020, foi anexado aos Termos de Notificação, acima citados, todos os relatórios do levantamento quantitativo de estoque (toda a movimentação dos produtos está em relatórios, em CD anexo).
- Decorrido o tempo para a manifestação do contribuinte, o mesmo, não se manifestou.

- O contribuinte procedendo dessa forma infringe os artigos 127 e 139 do Decreto 24.569/97.
- Diante do exposto, o auto de infração foi lavrado de acordo com o art. 123, III, s, da lei 12.670/96 alterado pela lei 16.258/2017.

**Tempestivamente**, o contribuinte **apresentou impugnação**.

Em **primeira instância**, o auto de infração foi julgado **procedente**.

A empresa apresenta **Recurso Ordinário** alegando:

- **Preliminarmente:**
  1. Nulidade da decisão de primeira instância em razão da ausência de motivação completa: O julgador de primeira instância não realizou apreciação de todos os argumentos apresentados na impugnação.
  2. Nulidade do auto de infração por extrapolação de prazo de 180 dias para conclusão dos trabalhos de fiscalização, que o julgador de primeira instância se equivocou quando disse que a ciência do termo de início ocorreu em 13/03/2021 se na verdade ocorreu em 08/03/21, e que o termo de conclusão de fiscalização foi lavrado em 08/09/2021 mas o contribuinte só foi intimado em 15/03/2021, extrapolando 11 dias do prazo legal previsto. (inclui cópia de parte do AR na fl. 149);
  3. Nulidade do auto em razão da precariedade da fiscalização – indevida presunção de fatos: Presumiu-se sem qualquer respaldo fático e legal, que a defendente teria omitido algumas entradas de seus produtos; apenas foi feito um cotejo com base nas informações transmitidas pela ferramenta "AUDITOR ELETRÔNICO"; não há menção a registros de inventário, fichas técnicas, SKUs, lotes de produtos em elaboração, lotes de produtos acabados ou quaisquer outros documentos que lhe

permitiram identificar supostas divergências de estoque; foram ignoradas as especificidades do mercado da Impugnante e do seu ramo de atuação (indústria de confecção), sujeito a perdas no processo produtivo, devoluções, aplicação de diversos materiais na fabricação de um único item, evidencia a nulidade do trabalho fiscal; o lançamento é ato administrativo vinculado, que tem como fundamento as disposições do artigo 142 do CTN.

- **No mérito, alega:**

1. Dos fatos ocorridos e a inexistência de omissão de entradas: Parte da divergência identificada decorre de Insumos adquiridos para utilização no processo produtivo serem interpretados pela fiscalização como se fossem mercadorias para revenda; ao realizar o procedimento fiscalizatório, a fiscalização identificou o registro de notas fiscais de insumo, mas não conseguiu apurar, em razão da precariedade do seu trabalho, a saída desse mesmo produto (cita como exemplo o insumo botão e o produto acabado camisa) o aludido insumo foi consumido no processo industrial e, por conseguinte, revendido como parte de um produto acabado; se a fiscalização fosse um pouco mais criteriosa e tivesse confrontado as fichas técnicas com o intuito de cruzar informações acerca dos insumos adquiridos e utilizados no processo, assim como a saída dos produtos acabados, perceberia, facilmente, que não houve qualquer omissão.
2. Do princípio da verdade material: O processo administrativo tributário busca a obtenção dos fatos verdadeiros, não só aquela verdade eminentemente formal. Nos casos em que não existe, ou é deficiente a prova direta, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material; deverá recorrer a todos os elementos à sua convicção; ampla defesa e o contraditório são matérias de direito e garantia individual, cláusulas pétreas, sendo inadmissível toda e qualquer forma de tolhê-los. O Princípio da Verdade Material decorre do Princípio da Legalidade, impondo às autoridades administrativas o dever de apurar todos os fatos que lhe são apresentados na busca incessante pela verdade real, não se limitando a emitir juízo de valor acerca dos documentos analisados a partir de mera

presunção. A autoridade administrativa competente para decidir não está limitada às provas produzidas pelas partes, nem está restrita às provas apresentadas no processo, devendo obrigatoriamente buscar a verdade material. Considerando os princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, requer desde já a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários para a realização da perícia requerida que conduzirá à declaração de procedência do Recurso, para se julgar improcedente o Auto de Infração, em todos os seus equivocados termos, exonerando a Recorrente dessa errônea imputação.

- **Do Pedido:**

Em sede preliminar:

1. Que seja declarada a nulidade do julgamento de 1ª instância por ausência de motivação completa;
2. Que seja declarada a nulidade do auto do Auto de Infração em razão de sua precariedade, pois, a fiscalização foi incapaz de precisar juridicamente a infração que está sendo imputada contra a ora Recorrente;
3. Que seja declarada a nulidade do Auto de Infração por excesso do prazo da fiscalização previsto no artigo 88, §1º, da Lei Estadual 12.670/1996, consoante o disposto no artigo 55 do decreto estadual 32.885/2018, ante a preterição de garantia processual constitucional do Contribuinte.

No mérito:

1. que seja declarada a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração pelos argumentos de fato e de direito delineados.

Requer-se diligência e perícia técnica, tudo com fito em restar demonstrada a inocorrência de infração à legislação estadual cearense.

É o relato.

Trata-se da análise do Recurso Ordinário interposto pela empresa, W. MAIA SOUZA SERVICOS LTDA contra decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração n<sup>o</sup> 1/202109909.

A autuação se deu por ficar constatada omissão de entradas de produtos sujeitos a sistemática normal de tributação, nos exercícios de 2017, 2018 e 2019, apurada mediante levantamento quantitativo de mercadorias, efetuado com base nos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos e notas fiscais eletrônicas emitidas e destinadas a empresa autuada. O levantamento fiscal verificou a movimentação de mercadorias, identificando possíveis omissão de compras ou de venda, considerando as quantidades existentes nos estoques inicial e final, bem como as quantidades que deram entrada e saída no estabelecimento do contribuinte.

A constatação de omissão de entradas revela-se quando a soma das quantidades registradas através das notas fiscais de entrada e do estoque inicial, em determinado período, é inferior à soma das quantidades registradas pelas notas fiscais de saída e do estoque final. Neste caso, a situação retratada ficou devidamente comprovada nos autos. O quadro totalizador anexado ao processo (CD-ROM) demonstra este desequilíbrio de contas em relação a alguns produtos, comprovando que a diferença quantitativa constatada se deu em razão da entrada de mercadorias não registrada pela empresa autuada.

O agente do Fisco utilizou a técnica de fiscalização levantamento quantitativo, que encontra amparo no artigo 827 do Decreto n<sup>o</sup> 24.569/1997, visando detectar eventuais entradas ou saídas de mercadorias sem documentos fiscais (omissão de entradas).

Sobre a **alegação de nulidade da decisão de primeira instância** em razão da ausência de motivação completa e que o julgador de primeira instância não realizou apreciação de todos os argumentos apresentados na impugnação, **voto** pelo afastamento do pedido por constatar (nas fls. 80 a 86) que todos os argumentos apresentados na impugnação foram analisados e muito bem fundamentados pelo julgador singular.

Sobre a **alegação de nulidade do auto de infração por extrapolação de prazo de 180 dias** para conclusão dos trabalhos de fiscalização, **voto** pelo afastamento do pedido porque após análise dos A.R.s postados para o contribuinte para entrega do termo de início (na fl. 9) e de conclusão (na fl. 13), a data da ciência por AR do contribuinte em relação ao Termo de Início de Fiscalização foi 13/03/2021, e, para fins de conclusão dos trabalhos de fiscalização, houve a postagem do AR no correio em 09/09/2021. O início da contagem do prazo de 180 dias deve ser a data de 15/03/2021

(segunda-feira), pois a contagem do prazo inicia-se no primeiro dia útil após a data da ciência do contribuinte (ocorrida em 13/03/2021, sábado). Efetuando-se a contagem do prazo a partir de 15/03/2021, tem-se como prazo final para conclusão dos trabalhos de fiscalização a data de 10/09/2021 (sexta-feira). Contagem fundamentada no Art. 821, §2º e §4º.

**Sobre a alegação de nulidade do auto em razão da precariedade da fiscalização** e que houve indevida presunção de fatos, que apenas presumiu-se sem qualquer respaldo fático e legal, que houve omissão de saídas de seus produtos e que apenas foi feito um cotejo com base nas informações transmitidas pela ferramenta "AUDITOR ELETRÔNICO" sem menção a registros de inventário, fichas técnicas, SKUs, lotes de produtos em elaboração, lotes de produtos acabados ou quaisquer outros documentos que lhe permitiram identificar supostas divergências de estoque, que foram ignoradas as especificidades do mercado da Impugnante e do seu ramo de atuação (indústria de confecção), sujeito a perdas no processo produtivo, devoluções, aplicação de diversos materiais na fabricação de um único item, evidencia a nulidade do trabalho fiscal e que o lançamento é ato administrativo vinculado, que tem como fundamento as disposições do artigo 142 do CTN. **Voto para não acatar o alegado** pelo fato do autuante ter baseado seu trabalho nos dados informados do próprio contribuinte em sua EFD, relativamente as quantidades de entrada e saída de mercadorias, assim como os estoques inicial e final do exercício fiscalizado. A diferença constatada pela fiscalização não pode ser considerada uma presunção de omissão de receita, já que o levantamento quantitativo de estoque é uma prova direta dos fatos nele demonstrados, constituído a partir das informações constantes dos documentos fiscais, sendo, pois, desarrazoada a presunção alegada pela recorrente. A empresa exerce atividade de comércio varejista – CNAE 4781400 (informação de seu cadastro) e não atividade industrial como alega. A acusação decorre de omissão de saídas de mercadorias, da constatação de uma diferença a menor do total das saídas de mercadorias, em comparação com o total das entradas. Agiu o autuante de forma vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do CTN. Vê-se no levantamento fiscal (CD-Rom) a especificação de cada produto e respectivas entradas, saídas, estoques inicial e final, bem como as diferenças apuradas. As diferenças detectadas na movimentação de mercadorias, conforme reveladas pelo levantamento quantitativo de estoques autorizam uma presunção juris tantum (relativa) de que houve omissão de saídas. Além disso, antes da lavratura do auto de infração, foi disponibilizado para o contribuinte, através de termo de intimação, relação de produtos e a tabela de produto, onde constam os códigos e a descrição dos produtos comercializados pelo contribuinte e todos os dados referentes ao levantamento do estoque para que se manifestasse. Decorrido o tempo para a manifestação do contribuinte, não houve manifestação indicando problemas no levantamento ou indicação de que alguns

produtos eram insumos e não mercadoria para revenda.

**Sobre a alegação de inexistência de omissão de entradas** de que parte da divergência identificada decorre de Insumos adquiridos para utilização no processo produtivo serem interpretados pela fiscalização como se fossem mercadorias para revenda, a fiscalização identificou o registro de notas fiscais de insumo, mas não conseguiu apurar, em razão da precariedade do seu trabalho, a saída desse mesmo produto. **Voto para afastar esse argumento** porque a recorrente durante o procedimento fiscalizatório, antes de ser autuada, quando intimada a se manifestar sobre o assunto, calou. Seu cnae é de comércio varejista e não de indústria e mais uma vez também neste momento do processo administrativo tributário não traz provas robustas de que na verdade exerce é a atividade industrial e que as mercadorias adquiridas são insumos para o processo industrial. Fundamento meu voto no art. 63, IV da Lei 15.614/2014.

**Sobre a alegação de observância do princípio da verdade material** e de que no processo administrativo tributário se deve buscar a obtenção dos fatos verdadeiros, não só aquela verdade eminentemente formal. **Voto por não acatar** o exposto pela impugnante. É verdade que no processo administrativo tributário, deve-se buscar a verdade material, ou seja, a verdade dos fatos. Mas cabe à recorrente vir aos autos apresentando documentos que respaldem os seus argumentos. Deve apresentar documentação que evidencie de forma concreta, inquestionável, a alegação de que exerce atividade industrial, e não atividade de comercialização de mercadorias. Trazendo aos autos elementos consistentes, capazes de comprovar de forma inequívoca que as mercadorias em questão foram efetivamente destinadas ao processo produtivo da empresa.

**Sobre o pedido de realização de Perícia**, por não haver evidências nos autos de haver inconsistências no levantamento fiscal realizado, voto pelo indeferimento do pedido no sentido de que não há necessidade de que haja a realização de trabalho pericial, com base no que dispõem o artigo 87, VII, da Lei nº 18.185/2022.

Por esses fatos e argumentos, **voto** pelo conhecimento do recurso ordinário negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de primeira instância de PROCEDÊNCIA da autuação, em conformidade com manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PERÍODO	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
2017		R\$ 329.741,12	R\$ 329.741,12
2018		R\$ 572.141,10	R\$ 572.141,10
2019		R\$ 293.690,45	R\$ 293.690,45
<b>VALOR GLOBAL</b>	<b>R\$ -</b>	<b>R\$ 1.195.572,67</b>	<b>R\$ 1.195.572,67</b>

#### 04 - DECISÃO

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer recurso ordinário interposto, resolve, preliminarmente, em relação às nulidades arguidas pela recorrente: **1) Nulidade da decisão de 1ª Instância.** Afastada de forma unânime em face da constatação de que todos os argumentos apresentados na impugnação foram analisados e muito bem fundamentados pelo julgador singular. **2) Extrapolação do Prazo.** Afastada de forma unânime uma vez que, após análise dos A.R.s postados para o contribuinte para entrega do termo de início e de conclusão, a data da ciência por AR do contribuinte em relação ao Termo de Início de Fiscalização foi 13/03/2021, e, para fins de conclusão dos trabalhos de fiscalização, houve a postagem do AR no correio em 09/09/2021. O início da contagem do prazo de 180 dias deve ser a data de 15/03/2021 (segunda-feira), pois a contagem do prazo inicia-se no primeiro dia útil após a data da ciência do contribuinte (ocorrida em 13/03/2021, sábado). Efetuando-se a contagem do prazo a partir de 15/03/2021, tem-se como prazo final para conclusão dos trabalhos de fiscalização a data de 10/09/2021 (sexta-feira). Contagem fundamentada no Art. 821, §2º do Regulamento do ICMS. **3) Precariedade da acusação fiscal.** Afastada de forma unânime pelo fato de o autuante ter baseado seu trabalho nos dados informados do próprio contribuinte em sua EFD, relativamente às quantidades de entrada e saída de mercadorias, assim como os estoques inicial e final do exercício fiscalizado. A diferença constatada pela fiscalização não pode ser considerada uma presunção de omissão de receita, já que o levantamento quantitativo de estoque é uma prova direta dos fatos nele demonstrados, constituído a partir das informações constantes dos documentos e relatórios fiscais, sendo, pois, desarrazoada a presunção alegada pela recorrente. **4) Realização de Perícia.** Afastada de forma unânime, por não haver evidências nos autos de haver inconsistências no levantamento fiscal realizado, voto pelo indeferimento do pedido no sentido de que não há necessidade da realização de trabalho pericial, com base no que dispõe o artigo 87, VII da Lei nº 18.185/2022. **5) Inexistência de omissão de compras de que parte da divergência identificada decorre de Insumos adquiridos para utilização no processo produtivo.** Afastada de forma unânime, uma vez que a recorrente durante o procedimento fiscalizatório, antes de ser autuada, quando intimada a se manifestar sobre o assunto, calou-se. Seu CNAE é

de comércio varejista e não de indústria e mais uma vez também neste momento do processo administrativo tributário não foram trazidas provas robustas de que o contribuinte, na verdade, exerce a atividade industrial e que as mercadorias adquiridas são insumos para o processo industrial. Voto fundamentado no art. 41, IV da Lei nº 18.185/2022. **6) Observância do princípio da verdade material e de que no processo administrativo tributário se deve buscar a obtenção dos fatos verdadeiros, não só aquela verdade eminentemente formal.** Afastada, de forma unânime, por entender que no processo administrativo tributário deve-se buscar a verdade material, ou seja, a verdade dos fatos. Mas cabe à recorrente vir aos autos apresentando documentos que respaldem os seus argumentos. Deve apresentar documentação que evidencie de forma concreta, inquestionável, a alegação de que exerce atividade industrial, e não atividade de comercialização de mercadorias. Trazendo aos autos elementos consistentes, capazes de comprovar de forma inequívoca que as mercadorias em questão foram efetivamente destinadas ao processo produtivo da empresa. Por esses fatos e argumentos, a 1ª câmara decide no mérito e de forma unânime negar provimento, para confirmar a decisão de primeira instância de **PROCEDÊNCIA** da autuação, em conformidade com manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O representante da recorrente, formalmente intimada via DTE, não esteve presente à sessão para sustentação oral do recurso.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, no dia 09 de Fevereiro de 2023.

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior  
**PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA**

Sabrina Andrade Guilhon  
**CONSELHEIRA**