



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

RESOLUÇÃO N° 090/2020

4ª (QUARTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL, DE 09 DE JULHO DE 2020.

PROCESSO N° 1/299/2018; AUTO DE INFRAÇÃO N° 1/2017.18369

RECORRENTE: MARIA DA CONCEIÇÃO CARNEIRO DE SOUSA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

1. Análise de estoques por meio do movimento real tributável, na forma do art. 92 da Lei 12.670/96, com apuração de omissões de entrada no ano de 2013.
2. Violação ao art. 127 e 878, III, "a", do Decreto 24.569/97, com exigência do imposto com alíquota de 17% (dezessete por cento) e aplicação da penalidade do art. 123, III, "s", da Lei 12.670/96, com redação dada pela Lei 12.670/96, no percentual de 30% sobre o valor da totalidade das operações omitidas.
3. Julgamento de primeira instância com rejeição das questões preliminares e procedência da ação fiscal.
4. Preliminar de nulidade por excesso de prazo rejeitada, eis que obedecido o prazo de 120 dias previsto no §2º do art. 821 do Decreto 24.569/97 para conclusão da fiscalização.
5. Preliminar de nulidade das notificações indeferida, uma vez que houve clareza quanto à identificação do infrator, descrição da infração, dispositivos violados e penalidade aplicada.
6. Preliminar de nulidade por rixa pessoal entre a representante legal e a autoridade fiscal afastada, por ausência de prova do vício do ato administrativo sob esse fundamento.
7. Preliminar de erro na indicação do sujeito passivo rejeitada, uma vez que promovida fiscalização específica no CNPJ da autuada, consoante as declarações por ela mesma prestadas.
8. Nulidade por insegurança na determinação da informação não acatada, considerando a identificação precisa dos itens objeto de omissão de entrada nos totalizadores constantes no CD anexado aos autos.
9. Pedido de realização de perícia/diligência indeferido, na forma do art. 97, I, da Lei nº 15.614/2014, uma vez que formulado de forma genérica.
10. Prejudicada a análise do caráter confiscatório da penalidade aplicada, eis que vedada tal análise na seara administrativa, conforme art. 48, §2ª, da Lei 15.614/2014.
11. Inaplicabilidade da redução de penalidade prevista no art. 38-B, caput, II, da Lei Complementar 123/2006.
12. Constada a omissão de entradas, após análise da movimentação real tributária com levantamento unitário das mercadorias, nega-se provimento ao recurso ordinário, mantendo-se o julgamento de PROCEDÊNCIA da ação fiscal consignado em primeira instância, nos termos do parecer da assessoria processual tributária acolhido pela Procuradoria do Estado do Ceará.

RELATÓRIO:

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

“OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AFIRMA EM PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO AMPLA, AQUIRIU MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA, CONFORME LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS, NO MONTANTE DE R\$ 1.338.095,18. DO EXERCÍCIO DE 2013.”

Verificada a omissão de entrada de mercadorias no ano de 2013, apurada por levantamento de estoque, apontou-se violação ao art. 127 e 878, III, “a”¹, do Decreto 24.569/97, com exigência do imposto com alíquota de 17% (dezessete por cento) e aplicação da penalidade do art. 123, III, “s”², da Lei 12.670/96, no percentual de 30% sobre o valor da totalidade das operações omitidas.

Esmiuçando os motivos da autuação, esclareceu-se nas informações complementares que:

“No caso em comento, o contribuinte omitiu compras, sendo estas apuradas pelo total pormenorizado de entradas e saídas dos produtos comercializados no período em comento por item, bem como dos inventários inicial e final declarados. A Fiscalização registrou todas as entradas por item bem como as saídas declaradas pelo contribuinte no SPED em confronto com as notas fiscais eletrônicas emitidas e, quanto aos inventários, foram utilizados os da base de dados registrados na SEFAZ.”

Em defesa ao auto de infração, a empresa, inicialmente, apresentou as seguintes questões preliminares:

¹ III - relativamente à documentação e à escrituração: [...]a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

² s) 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;

1. **Nulidade por excesso de prazo**, aduzindo que o Auditor Fiscal teria extrapolado o prazo de 60 dias para finalizar a fiscalização;
2. **Nulidade das notificações**, aduzindo falta de clareza quanto à identificação do infrator, descrição da infração, dispositivos violados e penalidade aplicada, repercutindo em cerceamento de defesa;
3. **Nulidade dos atos praticados por autoridade impedida**, relatando **rixa pessoal** entre o Auditor Fiscal e a Empresária em decorrência de “discussão fervorosa” havida no estabelecimento comercial, solicitando a convocação do Auditor Fiscal Marcos Henrique Siqueira Soares para prestar esclarecimentos sobre o ocorrido.
4. **Nulidade por erro na indicação do sujeito passivo**, justificando tal assertiva na existência de empresa vizinha que se utilizava do mesmo sistema de contabilização de estoques;
5. **Nulidade por insegurança na determinação da informação**, por aduzir que o auto de infração revela coerente com seus anexos, sendo repleto de falhas e imprecisões quanto à identificação do fato gerador.

Quanto ao mérito, após digressionar quanto ao conceito de mercadoria para fins de incidência de ICMS, afirmando que os bens objeto das operações teriam natureza diversa de circulação de mercadoria, mas sim *“empréstimos de armazenamentos entre as empresas que habitam o mesmo prédio”*

Apontou como erro do auto de infração a utilização, pelo fiscal, de dados aleatórios, sem demonstrar taxativamente qual o fato gerador da multa, pedindo a aplicação do princípio da verdade material. Arguiu que *“o fiscal não apontou taxativamente quais produtos e quais notas são fatos geradores das multas”*, dificultando a apresentação de defesa.

Afirma, nesse contexto, que seria obrigação do Auditor Fiscal conferir, *in locu*, se as informações constantes no sistema eletrônicos corresponderiam

à realidade fática, aduzindo que diversos erros podem ter sido cometidos por ocasião do envio eletrônico de informações.

Descrevendo a vedação em utilizar tributo com efeito de confisco, pede para que o valor da multa respeite o teto máximo de 30% (trinta por cento), e sobre este valor se aplique redução de 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 38-B, II, Lei Complementar 123/06.

Formula, para fins instrutórios, pedido de diligência para apuração da verdade material.

Requeru a nulidade ou improcedência do auto de infração e, caso indeferido, promova-se o recálculo do real valor devido, "*expurgando-se a capitalização e demais acréscimos ilícitos*".

Em julgamento proferido pela célula de primeira instância, as preliminares foram rejeitadas, e, ao passo que indeferiu o pedido de diligência, julgou procedente a ação fiscal.

A preliminar de nulidade por excesso de prazo foi rejeitada, pois, consoante §2º do art. 821 do Decreto 24.569/97, o prazo para conclusão da fiscalização é de 180 dias, e não 60 dias como indicado na defesa. Assim, iniciada em 21/07/2017 e concluída em 19/10/2017, tem-se que referido prazo teria sido observado.

Quanto à suposta nulidade das notificações, rejeitou-se por estar o contribuinte adequadamente identificado, assim como clara foi a identificação da infração, inclusive quanto aos dispositivos legais violados, invocando ainda a aplicação do §8º do art. 55 da Lei 15.614/2014, segundo a qual "*nenhum ato será declarado nulo se a nulidade não resultar em prejuízo para as partes*".

Quanto ao impedimento da autoridade por alegação de rixas pessoais, afirmou o julgador singular que não teria competência para apreciar o pedido o

formulado, eis que sua atuação se limitaria à análise quanto à justiça fiscal da atuação.

Quanto ao mérito, registrou que a atuação do fiscal foi procedida em observância ao art. 827 do Decreto 24.569/97³, ou seja, com base no movimento real tributável, aferível mediante *“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.”*

Análise de inventário inicial e final em cotejo com as operações ocorridas no período, apurando-se ao fim um saldo negativo para as operações de entrada.

Esclareceu que as apurações foram feitas por análise das informações prestadas pelo próprio contribuinte na DIEF/EFD, **havendo a identificação precisa dos itens objeto de omissão de entrada nos totalizadores constantes no CD anexado aos autos.**

Advertiu-se ainda que cada estabelecimento do contribuinte do ICMS é dotado de autonomia em relação aos demais, não sendo lícito realizar lançamentos fiscais e contábeis de vários contribuintes em um único livro, citando, dentre outros, o art. 11, §3º, da Lei Complementar Federal 87/96 como fundamento.

Indeferidos os pedidos de diligência uma vez que formulados em caráter genérico, na forma do art. 97, I, da Lei 15.614/2014.

³ Art. 827. 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.

§ 1º Na apuração do movimento real tributável, poderão ser aplicados coeficientes médios de lucro bruto ou de valor agregado e de preços unitários, levando-se em consideração a atividade econômica do contribuinte.

Assim, verificada a existência de omissão de entrada por levantamento quantitativo de estoque e análise das operações ocorridas, deu-se procedência da ação fiscal.

Quanto à aplicação da pena, rechaçou-se o argumento do caráter confiscatório da pena legal aplicada, uma vez que vedado, no processo administrativo, a realização de controle de constitucionalidade, nos termos do art. 48, §º, da Lei 15.614/2014, mantendo a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, s, “Lei 12.670/96. Destacou, para tanto, que o fato da empresa ser adepta do SIMPLES NACIONAL não lhe retiraria a obrigação imposta.

Remetidos os autos para a assessoria processual tributária, esta emitiu parecer opinando pelo desprovimento do recurso, com manutenção da decisão de primeira instância que julgava procedente a ação fiscal. Referido parecer foi pela Procuradoria do Estado do Ceará.

Interposto recurso ordinário, a Recorrente insurge-se com os mesmos argumentos suscitados em sua defesa inicial, postulando pela realização de diligências, acolhimento das questões preliminares ou, no mérito, a improcedência da ação fiscal.

Processo distribuído à 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, estando apto a escoreito julgamento.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Apreciam-se, inicialmente, as questões preliminares suscitadas pela parte recorrente, para, seguidamente, proceder-se com apreciação de mérito.

1. Nulidade por excesso de prazo

A preliminar de nulidade por excesso de prazo deve ser rejeitada, pois, consoante §2º do art. 821 do Decreto 24.569/97, o prazo para conclusão da fiscalização é de 180 dias, e não 60 dias como indicado na defesa. Assim, iniciada em 21/07/2017 e concluída em 19/10/2017, tem-se que referido prazo teria sido observado.

2. Nulidade das notificações.

Ao contrário da fundamentação contida no recurso ordinário, há clareza quanto à identificação do infrator, descrição da infração, dispositivos violados e penalidade aplicada, havendo a expressa tipificação do art. 92, §8º, da Lei 12.670/96, com aplicação da penalidade aplicada com base no art. 123, III, B, “2”, da Lei 12.670/96 c/c art. 881 do Decreto 24.569/97.

A autuação, portanto, atende aos requisitos do art. 41, §§1º⁴ e 2º⁵, do Decreto 32.885/2018.

3. Nulidade dos atos praticados por autoridade impedida por rixa pessoal

Quanto à arguição de que a autoridade fiscal e a representante legal da contribuinte teriam tido “discussão fervorosa” dentro do estabelecimento comercial ao ponto de classifica-la como rixa pessoal, tem-se que tal arguição carece de sustentação fática ou mesmo relação direta com a apuração feita.

Afinal, apuração dos estoques adveio de análise dos documentos eletrônicos transmitidos pela própria contribuinte, análise objetiva que não é potencialmente afetada, pois não houve a contagem física das mercadorias no

⁴ § 1º Se houver no auto de infração omissão ou incorreção quanto aos elementos acima elencados, estas não acarretarão a nulidade, quando, conforme o caso, puderem ser supridas ou sanadas ou constarem informações suficientes para se determinar a natureza da infração, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa.

⁵ § 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.

local onde a suposta “discussão fervorosa” ocorreria. Logo, não se vislumbra vício na autuação por esse fundamento.

Ademais, a autoridade fiscal não ostenta a qualidade de “juizadora”, que tornasse cabível à espécie o incidente de suspeição previsto nos arts. 55 ss da Lei n.º 15.614/2014.

Na hipótese, não há qualquer insurgência quanto à parcialidade do julgador singular de primeira instância, ou mesmo dos integrantes desta C. 1ª Câmara de Julgamento, de modo que inexistem vícios aos julgamentos ocorridos.

Destaca-se, por fim, que eventual reclamação quanto à conduta do agente fiscal pode ser denunciada junto à Comissão Setorial de Ética Pública ou à Corregedoria do órgão, na forma prevista no art. 25, III, da Lei 15.614/2014.

4. Nulidade por erro na indicação do sujeito passivo.

Fundamenta a recorrente na nulidade da ação fiscal, eis que haveria, segundo admite, contabilização conjunta dos estoques da empresa autuada com os de empresa vizinha, o que não tornaria a apuração feita fidedigna com a verdade material.

Entretanto, conforme se decidiu em primeira instância e consignado no parecer da assessoria processual tributária, há consignar-se a escorreita autonomia entre os contribuintes, na forma do art. 11, §3º, da Lei Complementar Federal 87/96, ainda que se encontrem em imóveis contíguos ou vizinhos.

Destaca-se, outrossim, que apuração realizada pelo fiscal baseou-se nos documentos fiscais eletrônicos expedidos pela própria contribuinte, e não na contagem física das mercadorias, de modo que a proximidade dos imóveis não impactou no resultado da fiscalização.

Logo, rejeita-se igualmente o fundamento suscitado.

5. Nulidade por insegurança na determinação da informação,

Na linha da preliminar anterior, evidencia-se que as apurações realizadas pela fiscalização decorreram de análise das informações prestadas pelo próprio contribuinte na DIEF/EFD, havendo a identificação precisa dos itens objeto de omissão de entrada nos totalizadores constantes no CD anexado aos autos.

Foi realizada na forma do art. 827 do Decreto 24.569/97⁶, ou seja, com base no movimento real tributável, aferível mediante *“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.”*

Logo, sendo claros os motivos da autuação e materialidade, não prospera a pretensão preliminar.

7. Pedido de perícia diligência.

Descabe, nos autos, deferimento de pedido de diligência ou perícia, uma vez que formulado de forma genérica, atraindo a aplicação do art. 97, I da Lei nº 15.614/2014:

*“Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:
I - formulado de modo genérico;*

⁶ Art. 827. 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.

§ 1º Na apuração do movimento real tributável, poderão ser aplicados coeficientes médios de lucro bruto ou de valor agregado e de preços unitários, levando-se em consideração a atividade econômica do contribuinte.

[...]

VI - a prova do fato não dependa de conhecimento técnico especializado.”

Ademais, a apuração foi feita com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte em sua escrituração eletrônica, de modo que a correta análise do respectivo quantitativo, já indicada nos totalizadores constantes no CD, dispensa prova pericial para conferência.

8. Mérito

Na hipótese dos autos, a autoridade fiscal, na forma do art. 92 da Lei 12.676/96, promoveu fiscalização ampla, conforme análise do movimento real tributável:

“Art. 92. 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 uitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.”

Ao fazer o cotejo entre o estoque inicial, entradas de mercadorias, saídas de mercadorias e estoque final, verificou-se, mediante a análise individualizada dos produtos, que houve diversas omissões na emissão de notas fiscais nas entradas de mercadoria no montante total de R\$ 1.338.095,18 (um milhão, trezentos e trinta e oito mil, noventa e cinco reais e dezoito centavos), conforme individualizadas nos totalizadores carreados no CD ROM constante nos autos.

Logo, considerada a omissão de entradas, mediante o levantamento real tributável, correta a aplicação da penalidade descrita no art. 123, III, “s”⁷,

⁷ s) 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;

da Lei 12.670/96, no percentual de 30% sobre o valor da totalidade das operações omitidas, com a exigência do ICMS no percentual de 17%

Destaca-se, outrossim, não poder ser apreciado ou acolhido o fundamento contido no recurso de que a penalidade aplicada teria caráter confiscatório, uma vez que não é possível, na via administrativo, promover controle de constitucionalidade, nos termos do art. 48, §2ª, da Lei 15.614/2014.

Inaplicável, ademais, o pedido de aplicação da redução de penalidade em 50% por se tratar de empresa aderente ao Simples Nacional, pois, além de inaplicável à hipótese do art. 38-B, caput, II, da Lei Complementar 123/2006, não teria o contribuinte cumprido a exigência do parágrafo único, inciso II do mesmo dispositivo.

Pelo exposto, vota-se pelo conhecimento do recurso ordinário para negar-lhe provimento, mantendo-se o julgamento de PROCEDÊNCIA da ação fiscal proferido em primeira instância, nos termos do parecer da assessoria processual acolhido pela Douta Procuradoria do Estado.

É o voto.

DECISÃO:

PROCESSO N° 1/299/2018; AUTO DE INFRAÇÃO N° 1/2017.18369; RECORRENTE: MARIA DA CONCEIÇÃO CARNEIRO DE SOUSA; 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 apreciar preliminarmente: 1) Nulidade provocada por excesso de prazo; 2) Nulidade das Notificações; 3) Nulidade de atos praticados por autoridade impedida; 4) Nulidade por erro de identificação do sujeito passivo; 5) Nulidade por insegurança na determinação da informação. Nulidades afastadas por decisão unânime nos termos da decisão singular e parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, referendado oralmente pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 6) Realização de diligência fiscal. Solicitação de perícia indeferida nos termos do art. 97, I da Lei nº 15.614/2014. Decisão unânime nos termos da decisão singular e parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, referendado oralmente pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 7) Caráter confiscatório da multa. Afastada por unanimidade de votos, com fundamento no § 2º do artigo 48, da Lei 15.614/2014,

considerando que não compete a esta câmara apreciar e discutir constitucionalidade de lei. Requer ainda aplicação da penalidade prevista, no artigo 38, inciso "b", II, da Lei complementar 123/2016. Afastada por unanimidade. No mérito, resolve por unanimidade de votos negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão proferida em 1ª Instância e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator e em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO
DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 9 de JULHO de 2020.

MANOEL MARCELO
AUGUSTO MARQUES
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por
MANOEL MARCELO AUGUSTO
MARQUES NETO:22171703334
Dados: 2020.08.07 12:05:19 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto

PRESIDENTE

FELIPE SILVEIRA
GURGEL DO
AMARAL

Assinado de forma digital por FELIPE SILVEIRA
GURGEL DO AMARAL
DN: c=BR, o=ICP-Brasil, ou=Autorizado por AR
Sescap Ceará, ou=Assinatura Tipo A3, ou=sem
branco, cn=FELIPE SILVEIRA GURGEL DO
AMARAL
Dados: 2020.08.07 08:50:26 -03'00'

Felipe Silveira Gurgel do Amaral
Conselheiro – Relator

MATTEUS VIANA
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA NETO:15409643372
Dados: 2020.08.11 08:18:22 -03'00'

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado