



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

RESOLUÇÃO Nº. 203/2022

41ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 27 DE OUTUBRO DE 2022 – 08:30 h

PROCESSO Nº: 1/6/2021

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/202006068

RECORRENTE: C & A MODAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: Omissão de entradas decorrente de levantamento quantitativo de estoques de produtos que se submetem à sistemática de substituição tributária por entrada, nos moldes do Decreto nº 28.326 de 25 de julho de 2006. Indicados como dispositivos infringidos o art. 127 c/c 131 do Decreto nº 24.569/97 e Decreto nº 28.326/2006, sugerindo a penalidade inserta no art. 123, III, “a”, item 1, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. PROCEDENTE em Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido e Desprovido para julgar PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS – LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – SUBSTITUIÇÃO POR ENTRADA - PROCEDENTE

RELATÓRIO

Na peça basilar sob análise, a autoridade fiscal relata que o contribuinte promoveu a entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária conforme Decreto nº 28.326/2006, sem o acobertamento de documento fiscal. Infração detectada pelo levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, conforme detalhamento contido nas Informações Complementares ao presente.

Indica como dispositivo infringido o art. 127 c/c 131 do Decreto nº 24.569/97 e Decreto nº 28.326/2006, sugerindo a penalidade inserta no art. 123, III, “a”, item 1, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, que resulta no lançamento de:

ICMS no valor de R\$ 15.197,67 (Quinze mil, cento e noventa e sete reais e sessenta e sete centavos);

MULTA no valor de R\$ 17.302,85 (Dezessete mil, trezentos e dois reais e oitenta e cinco centavos), que equivale a 30%) da base de cálculo da omissão de

entradas no valor de R\$ 57.675,15 (Cinquenta e sete mil, seiscentos e setenta e cinco reais e quinze centavos).

De início, o autuante salienta nas Informações Complementares que encaminhou ao contribuinte todas as planilhas e levantamentos efetuados para sua conferência, análise e justificativas, previamente à lavratura do auto de infração, conforme Termo de Intimação nº 2020.04548 (fls. 09) e na oportunidade foi enviada a resposta anexa às fls. 13.

Detalha sobre os procedimentos de fiscalização, inclusive menciona os Decretos nº 33.526/2020, 33.577/2020 e 33.587/2020 que tratam de prorrogações de prazo de conclusão das ações fiscais.

O autuante descreve sobre a metodologia empregada e que considerou os CFOP's 1926, 5926 e 5927 para realizar o levantamento fiscal que envolvem movimentação física de mercadorias.

Explica como se compõe o Relatório de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFIP, o que significa as legendas utilizadas e que no Resumo Geral se encontra os TOTAIS BASE DE CÁLCULO, de acordo com a omissão e a sistemática de tributação.

Esclarece que a omissão de entradas do presente auto de infração decorre de mercadorias sujeitas à substituição tributária prevista no Decreto nº 28.326/2006.

Em apreciação pela Primeira Instância, a autoridade julgadora decide pela PROCEDÊNCIA do lançamento, enfrentando as questões de defesa, sob os seguintes fundamentos a seguir sintetizados:

- ✓ Afasta a nulidade suscitada por falta de motivação em razão da ausência de justificativa legal e indicação de dispositivos legais para cobrar ICMS de mercadorias sujeitas à substituição tributária, pois o autuante fundamenta esse lançamento com base nos Decretos nº 28.746/2007 (AI nº 2020.06070-1) e nº 28.326/2006 (AI nº 2020.06068-4);
- ✓ Não poderia o autuante considerar os argumentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação, posto que se trata de pedido de retificação de informações na EFD, não permitido por força do que dispõe o art. 276-K do Decreto nº 24.569/97;
- ✓ Esclarece que a sanção foi aplicada correta ao fato, específica e fixada pelo legislador, não cabendo analisar o argumento de que tem efeito de confisco.

Contrapondo-se à decisão de PROCEDÊNCIA em Primeira Instância, o sujeito passivo apresenta Recurso Ordinário com as seguintes razões defensivas (fls. 50/60):

1. Nulidade da decisão de Primeira Instância, que deixa de se manifestar sobre argumentos específicos relativos à nulidade da multa, inadequação da multa, bem como confiscatoriedade da multa;
2. Nulidade do auto de infração por vício de motivação em relação à exigência de imposto e da multa de 30% do valor da operação: ausência

de dispositivos legais que suportariam a exigência de ICMS por mercadoria recebida sujeita a substituição tributária;

3. Nulidade por vício na exigência de multa por descumprimento da obrigação acessória, diante da exigência de imposto por descumprimento da obrigação principal, sendo necessário a compatibilidade entre o crédito tributário e a penalidade, com a aplicação do art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96;
4. Nulidade por violação ao princípio da ampla defesa, uma vez que não há nos arquivos a individualização ou indicação de quais operações originaram a presente autuação ou as demais da mesma ação fiscal, de forma que possibilite a Recorrente comparar se não foram duplicadas as autuações ou ainda conferir se os valores estão corretos;
5. No mérito pede o cancelamento ou redução do auto de infração, em razão de ter o autuante ignorado o pedido de retificação do SPED para refletir a real movimentação do estoque;
6. Confiscatoriedade da multa – tema de repercussão geral.

No Parecer nº 2022/283, a Assessora Processual Tributário OPINA pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, considerando que o lançamento está perfeitamente motivado e existe prova da materialidade da acusação fiscal, nos moldes estabelecidos no art. 92 da Lei nº 12.670/96.

É o RELATÓRIO.

A presente demanda trata de Recurso Ordinário interposto contra decisão de PROCEDÊNCIA em Primeira Instância, de lançamento fiscal que se baseia na metodologia de levantamento quantitativo de estoques, cujo resultado indica entradas desacobertadas de documento fiscal, em relação às operações com mercadorias que se sujeitam à sistemática de substituição tributária instituída pelo Decreto nº 28.326/2006.

Em primeiro plano, cabe analisar se há deficiência na fundamentação que tenha causado prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, em razão de não ter o julgador enfrentado argumentos que, em tese, poderiam infirmar a conclusão.

Da leitura atenta da peça de julgamento, constata-se que a julgadora enfrentou de forma objetiva e com muita clareza os principais argumentos desenvolvidos pela ora impugnante, que pudessem interferir na solução da lide, de forma a não deixar lacuna sobre a materialidade da infração e o motivo de não ter a autoridade fiscal acatado o pedido de retificação das inconsistências de sua escrituração fiscal.

Nesse diapasão, não há como ser acolhida a NULIDADE da decisão de Primeira Instância, em face de ter sido proporcionado à parte um pleno diálogo e conhecimento das razões de decidir, possibilitando que o sujeito passivo recorra adequadamente e a instância superior controle com segurança a justiça e a legalidade das decisões submetidas à sua revisão.

Também no âmbito de preliminares, a Recorrente suscita que o lançamento em apreciação apresenta vício de motivação ou prejuízo ao direito de defesa, uma vez que não se sustenta em prova individualizada e específica, de forma que possibilite a identificação da base de cálculo do presente auto de infração, em relação aos demais autos de infração lavrados na mesma ação fiscal (06 Al's).

Consoante já exposto pelo julgador de Primeira Instância, a autoridade lançadora explicou minuciosamente nas Informações Complementares que as diferenças classificadas como ENTRADAS SEM NOTA FISCAL foram tratadas separadamente de acordo com a sistemática de tributação, senão vejamos:

1. Omissão de entradas de mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária previsto no Decreto nº 28.746/2007 (AI nº 2020.06070-1)
2. Omissão de entradas tributadas pelo regime de substituição previsto no Decreto nº 28.326/2006 – alíquota 1% (AI nº 2020.06068-4);
3. Omissão de entradas tributadas pelo regime normal (débito e crédito) – (AI nº 2020.06073-7);

Antes desse esclarecimento, o agente atuante assevera que as mercadorias incluídas no presente levantamento foram aquelas tributadas na forma do Decreto nº 28.326/2006 e discrimina os CFOP's considerados que efetivamente envolvem movimentação no estoque de mercadorias.

Como se vê, as informações prestadas pelo atuante e as provas elaboradas, que se baseiam nos registros da Escrituração Fiscal Digital – EFD, dos documentos fiscais emitidos e destinados e dos estoques iniciais e finais, consolidados em arquivos entregues ao sujeito passivo, representam elementos suficientes para motivar o lançamento, que se ampara em metodologia válida e prevista no Regulamento do ICMS.

Por tais razões, não se vislumbra prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, tanto que na etapa anterior a autuação, o agente fiscal oportunizou a análise do levantamento fiscal por meio do Termo de Intimação nº 2020.04548 e nesse momento demonstrou plena compreensão dos fatos (documento às fls. 13), limitando-se a justificar que a causa das distorções se deve a erro sistêmicos nas parametrizações dos CFOP's das notas fiscais emitidas e recebidas.

Adentrando no mérito, calha salientar que o ilícito fiscal constatado por meio da técnica de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, indica que alguns produtos que o contribuinte comercializa tiveram saídas acobertadas por documento fiscal e estoque final em quantidades superiores do que as entradas e estoque inicial, o que caracteriza a denominada “omissão de compras ou de entradas”.

Destarte, depreende-se sem dificuldades que o atuante comprovou que o contribuinte descumpriu com a obrigação de acobertar a entrada com a nota fiscal correspondente, enquanto que o sujeito passivo não se esforçou para alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo para atestar a inexistência do fato considerado ilícito.

É certo que cabe ao Fisco o ônus da prova, como assim o fez, mas por outro lado não pode o contribuinte simplesmente ignorar o levantamento fiscal realizado pelo atuante que foi devidamente entregue junto com o auto de infração como prova material, embasado no sistema de levantamento de estoque que apura possíveis diferenças nos quantitativos de mercadorias, sem indicar possíveis distorções de forma objetiva e precisa e com documentos hábeis.

Outrossim, a justificativa trazida aos autos durante o procedimento fiscal, com a pretensão de corrigir prováveis inconsistências na escrituração fiscal, não há como ser acatada, por não se caracterizar como “confissão espontânea”, consoante estabelece o parágrafo único do art. 138 do CTN:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Diante do levantamento fiscal que aponta diferenças entre a quantidade de mercadorias declaradas pelo contribuinte e a apurada pelo agente fiscal, com

base nas notas fiscais de entradas, saídas e inventários do exercício fiscalizado, resta configurada a infração de omissão de entradas, sem o respectivo recolhimento do ICMS nessas operações, como também deve ser aplicada a multa de 30% pelo descumprimento da obrigação acessória (exigir documento fiscal na entrada), por ser uma infração mais gravosa do que a típica falta de recolhimento (art. 123, I, “c”), como pretende a Recorrente.

Ademais, enquanto a atividade de lançamento é plenamente vinculada, a de julgamento se volta para o controle da legalidade, não cabendo a este órgão julgante negar aplicação a dispositivos de lei por força de sua limitação de competência prevista no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014.

Não havendo, portanto, outros elementos que possam descaracterizar a infração prevista no art. 139 do Decreto 24.569/97, in verbis:

“Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.”

Resta evidenciado o ilícito descrito na peça inicial, submetendo-se o sujeito passivo ao pagamento do ICMS e da sanção prevista no Art. 123, III, 'a' da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/03, com os devidos acréscimos legais.

Ex positis, VOTO para que se conheça do presente Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão proferida em Primeira

Instância pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO	BASE DE CÁLCULO	ICMS	MULTA
01 a 12/2016	R\$ 57.676,15	R\$ 17.302,85	R\$ 17.302,85

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE - C & A MODAS S/A** e **RECORRIDO - CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Presentes à Sessão o Presidente Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, as Conselheiras Sabrina Andrade Guilhon e Ivete Maurício de Lima e os conselheiros Geider de Lima Alcântara, Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presentes ainda o Sr. Procurador do Estado Dr. Matteus Viana Neto e secretariando os trabalhos junto à 1ª Câmara de Julgamento, a Secretária Evaneide Duarte Vieira.

DECISÃO:

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, preliminarmente em relação às nulidades suscitadas pela recorrente: 1) Nulidade da decisão 1ª. Instância. 2) Vício de motivação, por erro na capitulação legal. 3) Multa por obrigação acessória. 4) Cerceamento direito defesa. Afastadas por unanimidade de votos. 5) Multa confiscatória. Não cabe a este órgão judicante negar aplicação a dispositivos de lei por força de sua limitação de competência prevista no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014. Em relação ao mérito, resolve por unanimidade de votos, negar provimento para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

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

Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior
Presidente da 1ª Câmara

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado
Ciência em: ____/____/____

Ivete Maurício de Lima
Conselheira RELATORA