

RESOLUÇÃO Nº: 209/ 2022

40ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 26.10.2022

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/ 871/2021

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202104586

AUTUANTE: ALEJANDRO MAGNO LIMA LEITÃO

RECORRENTE: FISIA COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA

CGF: 06. 713348-7

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: SABRINA ANDRADE GUILHON

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE ENTRADAS DE PRODUTOS SUJEITOS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DETECTADA ATRAVÉS DE APURAÇÃO QUANTITATIVA DOS PRODUTOS MOVIMENTADOS PELA EMPRESA. 1 – Contribuinte deixou de emitir documento fiscal em operação de entrada de itens sujeitos à substituição tributária durante os exercícios de 2018 e 2019. 2 – Infração materializada nos Arts. 127 c/c 131 do Dec. 24.569/97 e Dec. 28.326/2006. 3 – Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, inciso III, alínea "a" item 1 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 **PROCEDENCIA da ação fiscal de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.**

PALAVRAS-CHAVE: ICMS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE - OMISSÃO DE ENTRADAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PROCEDENTE.

01 – RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, foi lavrado em 22/04/2021, pela falta de emissão documento fiscal em operação de entrada de itens sujeitos à substituição tributária durante os exercícios de 2018 e 2019. ICMS no valor de R\$ 766.048,62 e multa no valor

de R\$ 823.708,21 equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação.

O autuante aponta como infringidos os Arts.127 c/c 131 do Dec. 24.569/97 e Dec. 28.326/2006.A penalidade aplicada foi a prevista no Art. 123, inciso III, alínea "a" item 1 da Lei 12.670/96, alterado pela lei 16.258/2017.

Nas informações complementares ao auto de infração, é informado:

- Após análise dos registros fiscais de operações de entradas, saídas e posição dos inventários, do período de 2018 a 2019, disponibilizados pelo contribuinte através da EFD, constatou-se, a partir da apuração eletrônica quantitativa dos produtos movimentados pela empresa, diferenças caracterizadas como omissão de saídas de produtos sujeitos a sistemática normal de tributação.
- No cadastro da SEFAZ a empresa tem como atividade principal o "Comércio varejista de calçados" - CNAE 4782201, exercendo também atividades secundárias elencadas no CNAE 4763602 - Comércio varejista de artigos esportivos e CNAE 4781400 - Comércio varejista de artigos do vestuário acessórios, estando sujeita à tributação normal em relação a parte dos produtos comercializados e substituição tributária referente ao Decreto nº 28.326/2006 no que diz respeito às operações com calçados, artigos de viagens e artefatos de couro.
- Neste levantamento foram analisadas as operações sujeitas à sistemática descrita no Decreto nº 28.326/2006, motivo da cobrança de ICMS e Multa sobre a base de cálculo referente às diferenças apuradas, haja vista que a tributação ocorre nas entradas dos itens.
- A empresa foi intimada antes da lavratura do auto de infração e em resposta ao termo de intimação 2020.08299, relativamente ao "Levantamento quantitativo de mercadoria", a empresa admite a diferença encontrada pela fiscalização e pede autorização para retificar a sua EFD.

- O autuante utilizou os dados declarados pelo contribuinte na EFD e das NFes, instrui o processo com CD contendo levantamento quantitativo de estoque.

Tempestivamente, o contribuinte **apresentou impugnação**.

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

A empresa apresenta **Recurso Ordinário** alegando:

- Preliminarmente:

A nulidade do auto de infração, sob a alegação de que a autoridade apontou como infringidos os arts. 3º e 589 do Decreto nº 24.569/1997, que não possui nexo causal com infração noticiada, impossibilitando-a de conhecer o ato infracional praticado cometido.

A nulidade da autuação, por entender que o lançamento fiscal em discussão não poderia ser mais efetuado, uma vez que estava com a sua inscrição baixada a pedido desde 12/02/2020, tendo sido extinta por liquidação voluntária conforme se observa na anexa certidão de baixa (vide doc. 02 da impugnação). Afirma que, apesar desse fato ser de conhecimento da Autoridade Administrativa desde fevereiro de 2020, ao formalizar o lançamento tributário ora combatido, em 22/04/2021, apontou como devedor um contribuinte já devidamente encerrado para todo os fins de direito. Entende que poderia ser fiscalizada, mas que a exigência fiscal não foi realizada corretamente no caso em tela.

- **No mérito**, alega:

Erro na apuração do valor devido, por entender que o Fiscal deveria ter feito a apuração do ICMS, a fim de verificar se ela teria créditos suficientes para compensar, ainda que parcialmente, o pretense débito de R\$ 766.048,62, e que a fiscalização deveria ter verificado se havia créditos passíveis de absorverem ao menos parte do montante autuado.

A impossibilidade da autuação por mera presunção: Ausência de fato gerador.

Que o Fiscal Autuante, sem apontar indício ou evidência, realizar diligência, ou demonstrar precedente de conduta, presumiu, de maneira simples, automática, direta e mais gravosa possível, que as diferenças apuradas na contabilização do estoque seriam oriundas de operações tributáveis omitidas da Administração Fazendária. A seu ver, o lançamento fiscal não demonstrou o detalhe da apuração realizada,

especialmente que o estoque final apurado foi o estoque inicial considerado no exercício seguinte, ignorando o fato de que o estoque tem característica cumulativa.

- Por fim, alega que a penalidade aplicada possui caráter confiscatório.

A Assessoria Processual Tributária, por sua vez, manifestou-se pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, **emitiu o Parecer de nº 2022/286**.

É o relato.

02 - VOTO DA RELATORA

A autuação se deu por ficar constatada omissão de entrada de produtos sujeitos a substituição tributária, nos exercícios de 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 cada mercadoria, por espécie, num determinado período, 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 entrada revela-se quando a soma das quantidades registradas através das notas fiscais de entrada e do estoque inicial, em determinado período, é superior 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 saída de mercadorias não registrada pela empresa autuada.

Sobre **a alegação**, em recurso contra a decisão singular, de **nulidade** do lançamento fiscal, sob o fundamento de que os dispositivos apontados como infringidos não estão relacionados com a infração descrita na peça acusatória e que a autuação não poderia ter sido efetuada, por já estar baixada a pedido no CGF. **Afasto a nulidade** porque os dispositivos dados como infringidos no auto de infração, diferentemente do que foi alegado pela recorrente, estão diretamente relacionados com o ilícito fiscal noticiado. Os art. 127 do Dec. nº 24.569/97 dispõe sobre a obrigatoriedade dos contribuintes do ICMS emitirem nota fiscal ou nota fiscal eletrônica nas operações Saída de mercadoria do estabelecimento.

Quanto a alegação de que não poderia ser autuada por estar baixada no CGF, **fasto essa nulidade** fundamentada no art. 94, § 7º do Dec. nº 24.569/97 e os arts. 48 a 50 da Instrução Normativa nº 77/2019 disciplinam essa matéria. Essa circunstância não impede o contribuinte de ser fiscalizado dentro do prazo decadencial e responder por qualquer infração que seja constatada posteriormente a baixa, mediante lavratura de auto de infração.

Sobre a alegação de que o agente fiscal deveria reapurar o ICMS, a fim de verificar se ela teria créditos suficientes para compensar, ainda que parcialmente, o pretenso débito de R\$766.048,62, **não pode ser acolhida** porque verifica-se que as mercadorias cujas entradas foram omitidas estão sujeitas ao **regime de substituição tributária**, não havendo, em relação a essas operações, apuração mediante confronto de débitos e créditos na escrituração fiscal. Quando a mercadoria é adquirida com documento fiscal, o ICMS destacado nele é compensado no cálculo do ICMS devido por substituição tributária, pago antecipadamente por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Quanto à alegação de que a autuação é baseada em presunção e que não foi demonstrado nos autos o detalhe da apuração realizada, uma vez que o procedimento fiscal levado da fiscalização se fundamenta em cálculo matemático simples, **não acato** 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.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade alegadas pela autuada, por malferimento aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, **afasto** pelo fato de que 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. A penalidade aplicada está prevista em lei, conforme capitulação inserida no próprio Auto de Infração.

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 teor do parecer da Assessoria Processual Tributária e

com a manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Demonstrativo do Crédito Tributário:			
PERÍODO	ICMS	MULTA	TOTAL
Jan a Dez de 2018	R\$ 764.988,58	R\$ 822.568,37	R\$ 1.587.556,95
Jan a Dez de 2019	R\$ 1.060,05	R\$ 1.139,84	R\$ 2.199,89
TOTAL	R\$ 766.048,63	R\$ 823.708,21	R\$ 1.589.756,84

03 - DECISÃO

Visto e Discutido o presente auto, em que é Recorrente **FISIA PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA** e recorrido a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, “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) Sobre a alegação, em recurso contra a decisão singular, de nulidade** do lançamento fiscal, sob o fundamento de que os dispositivos apontados como infringidos não estão relacionados com a infração descrita na peça acusatória e que a autuação não poderia ter sido efetuada. **Afastada por unanimidade de votos em** virtude de que os dispositivos dados como infringidos no auto de infração, diferentemente do que foi alegado pela recorrente, estão diretamente relacionados com o ilícito fiscal noticiado. **2) Quanto à alegação de que não poderia ser autuada por estar baixada no CGF. Afastada por voto de desempate da presidência.** Fundamentado no art. 94, §7 do Dec.Nº24.569/97 e os arts. 48 a 50 da Instrução Normativa nº 77/2019 que disciplinam essa matéria. Essa circunstância não impede o contribuinte de ser fiscalizado dentro do prazo decadencial e responder por qualquer infração que seja constatada posteriormente à baixa, mediante lavratura de auto de infração. Foram votos divergentes Os conselheiros Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros, que, apesar de plenamente concordarem que os ilícitos tributários apurados pela contribuinte extinta subsistem e são passíveis de cobrança, fundamentaram, com base no disposto na SUMULA 112-CARF, aplicada por analogia que uma vez tendo SEFAZ ciência inequívoca da baixa voluntária regular antes do início da ação fiscal, não teria a pessoa jurídica extinta legitimidade ou capacidade processual para compor o polo passivo de processo administrativo tributário, pelo que, quando muito, poderiam os sócios responsáveis na forma do art. 134, VII, do CTN terem sido acionados nas hipóteses e limites permitidos na legislação, o que não ocorreu. Por questões processuais, defenderam a extinção do auto de infração por erro na indicação do polo passivo. **3) Quanto a alegação de que o Fiscal deveria fazer a reapuração do ICMS, a fim de verificar se ela teria créditos suficientes para compensar o pretensão débito** derivado da ausência de recolhimento do ICMS relativa a omissão de

saídas, afastada por unanimidade pelo fato de que apesar do ICMS ser um imposto não cumulativo, a compensação de débito e crédito é legítima quando a mercadoria é adquirida com documento fiscal, o ICMS destacado nele é compensado no cálculo do ICMS devido; **4) Em relação ao mérito, quanto à alegação de que a autuação é baseada em presunção** e que não foi demonstrado nos autos o detalhe da apuração realizada, uma vez que o procedimento fiscal levantado pela fiscalização se fundamenta em cálculo matemático simples. Afastada por unanimidade de votos em face do 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. Concluindo que A diferença encontrada não pode ser considerado uma presunção já que o levantamento quantitativo de estoque é uma prova direta dos fatos nele demonstrados. **5) Quanto às assertivas de inconstitucionalidade alegadas pela autuada**, por malferimento aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, inclusive quanto ao pretense **efeito confiscatório da multa**, não cabe 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. A penalidade aplicada está prevista em lei, conforme capitulação inserida no próprio Auto de Infração. Seguindo a discussão no sentido do **mérito**, os membros da 1ª câmara resolvem, por unanimidade de votos, negar provimento a fim de confirmar a decisão condenatória de primeira instância, para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com teor do parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação proferida oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, no dia 26 de Outubro de 2022.

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA

Sabrina Andrade Guilhon
CONSELHEIRA