



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

RESOLUÇÃO Nº 219/2022

43ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 16 DE NOVEMBRO DE 2022 – 08:30 h

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/289/2020

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201918769 CGF: 06.411919-0

RECORRENTE: AERIS IND. E COM. DE EQUIPAM. PARA GERAÇÃO DE ENERGIA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FRANCISCO ALBANIR SILVEIRA RAMOS

EMENTA: Omissão de Entradas em Operações Tributadas.

1. Levantamento quantitativo de estoque em empresa industrial no período de 01/2014 a 12/2015. 3. Afastada, por voto de desempate, a preliminar de nulidade: agente designante competente para assinar reinício de ação fiscal, com fulcro nos Arts. 819, § 3º, Art.821 § 5º, II, ambos do Decreto 24.569/1997, combinado com a Instrução Normativa 49/2011, Art. 5º, § 5º. 3. Relatada como questão de mérito e afastada, por unanimidade de votos, a alegação de nulidade por uso de metodologia inadequada. Comprovado nos autos que os auditores fiscais consideraram as fichas técnicas individualizadas apresentadas pelo próprio contribuinte. 4. Solicitação de diligência pericial negada, por maioria de votos. A não inclusão, no levantamento das saídas totais, de perdas anormais por contaminação não prejudica o contribuinte em relação à acusação de omissão de entradas. Demais questões suscitadas foram esclarecidas nos outros itens da decisão. 5. Operações de entrada de insumos normalmente tributadas, não amparadas pela isenção prevista na cláusula primeira do Convênio 101/97. Multa prevista no Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96. 4. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Auto de infração julgado **PROCEDENTE** por voto de desempate.

PALAVRAS CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS – EMPRESA INDUSTRIAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – AUTORIDADE COMPETENTE – DECRETO 33.214/2017 - METODOLOGIA ADEQUADA – PERDAS ANORMAIS – OPERAÇÕES TRIBUTADAS – CONVÊNIO 101/97 – NÃO APLICÁVEL – PROCEDÊNCIA.

1. RELATO

1.1 DO LANÇAMENTO

O auto de infração versa sobre levantamento unitário aplicado a empresa industrial resultando em diferença qualificada como omissão de entradas de mercadorias no valor de R\$3.748.953,54.

A peça inaugural indica como dispositivo infringido o Art. 127 do Decreto 24.569/97, sugerindo-se a penalidade prevista no Artigo 123, III, "S" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017, vale dizer, multa equivalente a 30% do valor da operação, importando no valor de R\$ 1.124.686,06.

O auto de infração foi instruído com:

- Auto de Infração, Mandado de Ação nº 2019.07347, decorrente de reinício de ação fiscal, e respectivos Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização;
- 03 (três) Termos de Intimação, todos com regular ciência do contribuinte, mediante os quais foram solicitaram-se ao contribuinte supraqualificado:
 - Ficha Técnica de produção de Produtos Acabados e Semi-acabados ou em Processo de Produção em mídia de planilha eletrônica Excel, conforme manual de preenchimento e estrutura de dados anexados ao respectivo termo (T.I. 2019.0321);
 - Apresentação de justificativas para as omissões de entradas e saídas de mercadorias apontadas no levantamento de estoque em tela, consoante planilhas anexadas ao termo e que serviriam de embasamento aos autos de infração eventualmente lavrados, após análise dos argumentos apresentados pelo contribuinte (T.I. 2019.11859)
 - Justificativas adicionais sobre os resultados do levantamento efetuados e apresentados ao contribuinte, acompanhados de relatório de auditoria e planilhas de cálculo confeccionados após a inclusão das alterações solicitadas pelo contribuinte e aceitas pelos autuantes. (T.I. 2019.13624).
- Documentos comprobatórios das respostas do contribuinte aos retrocitados termos de intimação, inclusive com protocolo de recebimento de arquivos eletrônicos autenticados por códigos "hash";
- Informações Complementares ao auto de infração, contendo:
 - relatório minucioso e circunstanciado das etapas dos trabalhos de auditoria

- detalhamento de todos os procedimentos adotados para a apuração das diferenças encontradas e explicação individualizada da dinâmica de cálculos das planilhas que serviram de base à autuação, apresentadas à empresa e também anexadas a este processo;
- referências aos termos de intimação expedidos e às respectivas respostas obtidas, com respectivas explicações relativas à aceitação ou rejeição, para efeitos de levantamento fiscal, dos argumentos apresentados pelo contribuinte;
- Outros documentos necessários à conclusão dos trabalhos e formalização do PAT, consoante enumerados às fls. 78 do presente processo.

1.2 DA IMPUGNAÇÃO

Por ocasião da impugnação, tempestivamente apresentada, o contribuinte suscitou o reconhecimento das seguintes nulidades:

1.2.1 – Das nulidades

- Incompetência da autoridade designante: o ato designatório de reinício da ação fiscal, expedido em 19/07/2019, não poderia ter sido assinado pela servidora titular Coordenação da Célula de Monitoramento e Fiscalização-COMFI, pois tal competência somente poderia ser exercida, segundo a defesa, a partir de 19/08/2019, com o advento do Decreto nº 33.214, que acrescentou o § 5º-A ao artigo 821 do RICMS;
- Ausência de motivação do ato administrativo por uso de metodologia defeituosa: segundo o recorrente, os agentes fiscais, por razões de simplificação e em detrimento da precisão do levantamento, teriam desconsiderado as fichas técnicas de produção apresentadas de forma individualizada para cada unidade de produto fabricada e vendida ou estocada, compilando-as em um único padrão de consumo de materiais para cada modelo de produto, o que não refletiriam a real absorção dos insumos decorrentes dos processos fabris da autuada.

1.2.2 Mérito

Nas questões de mérito, a defesa alegou, em síntese:

- Aplicação incorreta de penalidade-mercadorias isentas: em se tratando de insumos destinados a fabricação de produtos contemplados com benefício de isenção por ocasião das operações de saídas, segundo a Cláusula primeira, inciso XIII, alínea “a” do Convênio ICMS 101/97, solicita que a sanção seja enquadrada no Art. 126 da Lei nº 12.670/96 (multa de 10% do valor da operação).

- Perdas do processo produtivo: procedimento incorreto e aplicação incorreta de penalidade perdas por contaminação: segundo a autuada, no caso de descumprimento dos procedimentos legais necessárias à regularização do estoque envolvendo as perdas de insumos causadas por contaminação, se reconhecidas como “anormais” pelos representantes do fisco, a penalidade correta deveria ser aquela aplicável ao descumprimento de formalidades previstas na legislação, para as quais não haja penalidades específicas (multa equivalente a 200 (duzentas) Ufirce, consoante art. 123., VIII, “d” da Lei nº 1.670/96 alterada pela Lei 13.418/2003;
- Necessidade de exame pericial: a fim de responder se os produtos objeto do lançamento são isentos e se haveria omissão caso fossem consideradas as fichas técnicas por produto, ou o arquivo original de controle de produção e estoque.

1.3 DO JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgador singular considerou integralmente procedente o auto de infração, contestando os argumentos da defesa, afirmando, em suma, o seguinte entendimento:

- a metodologia foi minuciosamente explicada nas informações complementares ao A.I e o ilícito demonstrado, implementando-se, inclusive, várias alterações sugeridas pelo contribuinte nas respostas às intimações;
- não caberia, *in casu*, a adoção, suplicada pelo contribuinte, da penalidade aplicável às operações amparadas por isenção, posto que os itens objeto do levantamento não coincidem com aqueles contemplados no Convênio 101/97, supracitado, consoante análise, feita pelo próprio julgador, dos Códigos do NCM/SH constantes das planilhas anexadas às informações complementares;
- em relação à solicitação de aplicação de penalidade decorrente de erros de escrituração de perdas anormais, as alegações do contribuinte tornam-se insubsistentes, haja vista que este não atendeu aos procedimentos previstos na legislação para comprovar a existência de tais perdas: emissão da respectiva nota de saída com descrição das mercadorias, quantidades e valores, estorno do respectivo crédito do Livro de Registro de Apuração e comunicado ao Núcleo de sua circunscrição fiscal para ratificar o procedimento.
- No tocante à realização de perícia, a fim de detectar se os produtos listados no levantamento gozam de isenção fiscal, o julgador instância de primeira concluiu por sua desnecessidade, após verificar junto as planilhas que tal hipótese não se concretizou. Em relação à utilização das fichas técnicas individuais por produto ou da planilha de controle da

produção, o julgador também rejeitou o pedido, entendendo que o contribuinte não apontou questões pontuais específicas presentes nas provas acostadas pelos auditores ou na peça impugnatória, não podendo o trabalho de perícia “servir de instrumento para refazer o trabalho que fundamentou a lavratura do Auto de Infração”.

1.4 DO RECURSO ORDINÁRIO

No recurso em exame, o contribuinte apresentou, em essência, as mesmas alegações da impugnação, apenas imprimindo maior ênfase à solicitação de perícia, tendo por motivação as questões já relatadas.

Sem apresentar questionamentos sobre valores específicos apresentados no levantamento fiscal, foram elaborados 07 (sete) quesitos, assim resumidos:

- as 04 (quatro) primeiras perguntas indagam sobre o resultado da auditoria, caso as retrocitadas fichas técnicas tivessem sido utilizadas pela equipe de autuantes;
- o quinto item questiona se os produtos fabricados pela empresa são contemplados com a isenção incondicionada preconizada no Convênio 101/97.
- o sexto ponto questiona novamente o tratamento tributário a ser dado às perdas não formalizadas, sem apresentar, no entanto, quaisquer dados ou documentos a serem periciados abatidos das diferenças encontradas;
- o último quesito traz uma dúvida genérica sobre se o levantamento efetuados pelos auditores representa materialmente o movimento real tributário ou apenas se traduz em uma “análise fiscal sobre um contexto fático fictício”.

Por derradeiro, a defesa ratifica todas as solicitações já enumeradas anteriormente.

1.5 DO PARECER DA ASSESSORIA

Após a análise da peças processuais, a assessoria tributária assim se manifesta:

1.5.1 Nulidades

Em relação à suposta **nulidade por incompetência da autoridade designante** do referido Mandado de Ação Fiscal, invoca, inicialmente, em favor do fisco, a Teoria dos Poderes Implícitos existente no Direito Público, que decorre do princípio da Legalidade e que concede à autoridade pública os necessários meios para a realização de suas Funções.

Esclarece que, de acordo com o Parágrafo Único do Artigo 1º do Decreto 33.016, de 15 de março de 2019, alterou a Estrutura Organizacional da SEFAZ/Ce e desmembrou a antiga Coordenadoria de Tributação (CATRI) em quatro novas Coordenadorias, dentre elas a COMFI, as competências dos novos cargos deveria ser estabelecida através de decreto próprio.

Aduz que tais competências foram fixadas através do Decreto 33.091, de 31 de maio de 2019, inclusive as da COMFI., destacando a competência dessa unidade administrativa para “Planejar, Gerenciar, Coordenar e Acompanhar a execução das ações de fiscalização de empresas”, definidas nos incisos I a IV do Art. 25 do referido decreto.

Conclui que a coordenadoria da COMFI para desempenhar suas funções deve, dentre outros atos, emitir termos denominados Mandado de Ação Fiscal a fim de desenvolver plenamente sua competência.

Ressalta, ainda, que o Parágrafo 2º da Instrução Normativa No 49/2011, estabeleceu que os Orientadores das Células Gestão Fiscal dos Setores Econômico (CESEC) e de Gestão Fiscal dos Macrosegmentos Econômicos (CEMAS), subordinadas à COMFI, possuíam, à época, competência para expedir o ato designatório denominado Mandado de Ação Fiscal.

Deduz que, se os orientadores de tais unidades administrativas já possuíam, à época, competência para emissão do MAF e estavam subordinadas à Coordenadora da COMFI, também esta possuía tal competência, considerando-se que no Direito Administrativo, pode-se evocar a “máxima de que o detentor de determinada função ou cargo pode exercer todas as atividades de seus subordinados”

Na preliminar relativa à **metodologia defeituosa**, que implicaria em **ausência de motivação do lançamento**, o i. parecerista afasta a hipótese de nulidade, por entender que não cabe discussão de direito, pois o levantamento de estoque é uma “metodologia consagrada na fiscalização de estabelecimentos e que pode ser aplicada tanto para empresas comerciais quanto para empresas industriais”, cabendo ao contribuinte acusado indicar as falhas existentes no levantamento.

1.5.2 Mérito

Entendeu o parecerista pela necessidade de se verificar, mediante diligência pericial, “se as fichas técnicas apresentadas pela empresa foram consideradas em todas as suas peculiaridades ou se foi feita alguma simplificação na análise fiscal, como aplicação de médias de composição de matéria-prima ou insumos, que possam comprometer os resultados da análise”.

Em caso negativo, o método de levantamento teria sido impropriamente aplicado, causando a nulidade do lançamento.

Sugeri, ainda, que “sejam consideradas as perdas anormais no levantamento de estoques para que este possa refletir o real fluxo de mercadorias e produtos envolvidos na cadeia de produção”.

Entretanto, com base nos princípios que “regem o processo administrativo tributário, em especial, o da Verdade Material, da Celeridade Processual e Razoável Duração do Processo” deixou a consideração do colegiado desta Câmara firmar a decisão de solicitação de perícia e da elaboração dos respectivos quesitos.

Opinou, por fim, pelo conhecimento do Reexame Necessário, dando-lhe parcial provimento e sugerindo a PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, com aplicação da penalidade inserta no Art. 123, III, alínea “S”, da Lei 12.670/96.

2. VOTO

Trata-se de lançamento relativo a omissão de entradas de mercadorias no valor de com base em levantamento quantitativo de estoque e de produção.

Em vista do que se relatou no presente processo, passamos a analisar e proferir nosso entendimento sobre os questionamentos recursais alusivos às nulidades e aos aspectos de mérito.

2.1 PRELIMINARES DE NULIDADE:

2.1.1 Nulidade por incompetência da autoridade designante

Os decretos relativos à estrutura organizacional desta SEFAZ não aludem à emissão de atos designatórios de ações fiscais, os denominados mandados de ação fiscal (MAF's), quer originais, quer de reinício ou de repetição. Essa atribuição específica não foi contemplada no Decreto 32.410/2017, que instituiu as competências da antiga Coordenação da Administração Tributária-CATRI, nem tampouco no Decreto 33.091/2019, relativo às funções da Coordenação de Monitoramento e Fiscalização (COMFI), órgão envolvidos na presente discussão.

Observa-se que os instrumentos normativos supracitados conferem atribuições genéricas, haja vista ser impraticável ao legislador prever todas as tarefas a serem desenvolvidas pelos membros da alta gerência.

Portanto, cabe à legislação do ICMS relativa ao desenvolvimento da ação fiscal (Decreto 24.569/97 e suas alterações, inclusive o Dec.33.214/2019, e a IN 49/2011), definir a competência específica para designar ações fiscais, a qual se compatibiliza com das competências genéricas, como atividade correlata e destas derivada, independentemente de como estas estejam alocadas no seio da estrutura organizacional.

Do ordenamento supramencionado, infere-se que, se a legislação específica do ICMS é que confere a competência em comento, ela é que as pode revogar. Daí deriva que as funções administrativas dos gestores da antiga CATRI, in casu, emissão de MAF's, não desapareceram com o advento da nova estrutura, apenas passaram a ser exercidas separadamente sob nova moldura.

Obviamente, à medida em que as normas específicas vão sendo atualizadas, tais atividades correlatas são mais concretamente esclarecidas no âmbito da nova estrutura, como é o caso da emissão de atos designatórios. Enquanto isso não acontece, e em virtude do Princípio da Continuidade dos Serviços Públicos, deflui que as competências anteriores não de ser preservadas. E o foram, a nosso sentir, como se demonstra a seguir.

Historicamente, tem-se como prática administrativa reiterada que os coordenadores da CATRI, embora detivessem legalmente a competência para realizar quaisquer atos relativos às atribuições daquela unidade administrativa, sempre desenvolveram suas atividades funcionais no âmbito das tarefas que se convencionou que assumissem, individualmente, mas de forma integrada com os demais: Fiscalização de Empresas, Arrecadação, Fiscalização de Mercadorias em Trânsito e Normas e Consultoria Tributária.

Isto posto, inevitável concluir que a divisão da antiga CATRI sob novas nomenclaturas, resultou apenas em separação jurídica de atribuições já divididas na prática, vale dizer, a reestruturação das funções da dessa unidade administrativa, advinda com o Decreto 33.091/2019, reflete mero desmembramento de atribuições preexistentes, para as quais os respectivos titulares, detentores do Cargo de "Coordenador da Administração Tributária", lotados no órgão de denominação anterior, já possuíam as respectivas competências necessárias ao desempenho de suas atividades, inclusive a de emissão de atos designatórios.

Tanto é assim que o Decreto 33.214/2019 precisou revogar expressamente o parágrafo 3º do Art.819 do Decreto 24.569, que conferia, a todos os Administradores da Administração Fazendária lotados anteriormente na antiga CATRI, a competência de designar reinício e repetição de ação fiscal, delegada pelo Secretário da Fazenda por meio da Instrução Normativa 49/11, mas deslocando-a, contudo, para o Art. 821, § 5º-A, II, agora sob a nova estrutura com funções apartadas.

Tais competências não desaparecem, insistimos, com o advento da nova estrutura, que não passa de uma reorganização das funções estatais para que se adequar a novas necessidades. No curso desse processo, parte das competências, as específicas, amolda-se à nova estrutura, pois as funções a elas inerentes não foram extintas, apenas reagrupadas.

E se não foram extintas as funções, também as competências não o podem ser, sob pena de paralisar o serviço público de uma função essencial de Estado, com *status* Constitucional Federal e Estadual. Quem já fazia antes, pode continuar a fazer, se lotado em unidade administrativa que incumbiu-se da mesma função, como, de fato, aconteceu com a Coordenadora da CATRI que passou a gerir a COMFI.

Ressalte-se sempre que o Decreto 24.569/97 estabeleceu competências para os coordenadores da CATRI que não deixaram de existir com o advento da COMFI, porque tal competência foi conferida aos Coordenadores da Administração Tributária, para exercê-las onde viessem a desempenhar suas funções.

Portanto, à guisa de ilustração, a mudança de nomenclatura procedidas nos Órgãos de Execução Programática, prevista no Decreto nº 33.091 de maio de 2019, tão somente preservou, em nosso entendimento, as competências dos detentores de cargos lotados na antiga denominação (CATRI-Coordenação da Administração Tributária), uma vez que a Célula de Gestão dos Segmentos Econômicos-CESEC, órgão responsável pela execução da fiscalização da empresa autuada, ficou subordinada à Coordenação de Monitoramento e Fiscalização-COMFI, gerida por titular já detentor da competência de emissão de atos designatórios, consoante Art. 3º, § 2º, inciso I, alíneas “a” a “c” da Instrução Normativa 49/2011, inclusive nos casos de reinício de ação fiscal, albergada no Art. 5º, § 5º da mesma I.N.

Uma vez dispondo-se dessa perspectiva, não se pode inferir que os Coordenadores da antiga CATRI, entre a edição dos Decretos 33.091, de maio de 2019 e 33.214, de agosto do mesmo ano, perderam suas respectivas competências específicas no que tange ao desenvolvimento das ações fiscais, pois seria admitir um vácuo inexistente de competência administrativa nesse interstício.

Se assim o fosse, caso se admitisse que tais atribuições conferidas no Decreto 24.569/97 estavam extintas, quem as exerceria? É razoável supor que, durante esse período, os Coordenadores da CATRI perderam suas competências? Se não perderam, como elas seriam exercidas?

Por conseguinte, muito mais razoável entender, sob o exame criterioso dos dispositivos normativos supracitados, e à luz do conhecimento minucioso do funcionamento dos órgãos envolvidos, que os Coordenadores preservaram suas competências, passando a exercê-las nos limites das atribuições genéricas da Coordenação que assumissem, após o advento do Decreto 33.214/2019.

Não se entenda que o Decreto 33.214/2014 retroagiu seus efeitos: o dispositivo anterior do Decreto 24.569/97 é que esteve vigente até então. A nova redação deste não inovou na atribuição de competência dos gestores da CATRI,

apenas se adequou à repartição administrativa contemporânea dela derivada, onde a função de assinar atos designatórios passou a ser exercida.

Pelas razões acima enumeradas, afasto a primeira preliminar de nulidade.

2.1.2 Nulidade em virtude da ausência de motivação do ato administrativo por emprego de metodologia defeituosa no levantamento fiscal.

Convém, de pronto, esclarecer que a questão enfrentada neste tópico afigura-se-nos como questão de mérito, embora apresentada pela defesa no âmbito de preliminares.

Queixa-se o contribuinte de que os agentes do fisco desconsideraram, no levantamento fiscal, as características do processo fabril da empresa, que, essencialmente, produz pás utilizadas em aerogeradores de energia eólica convertida em energia elétrica.

Segundo a recorrente, como se trata de produto feito sob encomenda, a quantidade de insumos empregados é única para cada unidade, não se podendo utilizar de médias de consumo resumida em planilha única, sendo necessário, portanto, recorrer às fichas técnicas individualizadas para calcular o volume total dos itens de matérias-primas consumidas no processo fabril do período analisado.

Ainda de acordo com a defesa, os auditores não teriam utilizado tais fichas técnicas individualizadas.

Entretanto, com a devida vênia, não é o que se depreende da leitura das informações complementares ao auto de infração em epígrafe; ao contrário, os auditores fiscais utilizaram, conforme informação prestada pelo contribuinte, uma “FICHA TÉCNICA específica para cada produto acabado, vinculada a diversas ORDENS DE PRODUÇÃO e a respectiva CHAVE DE ACESSO da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vinculada à movimentação de saída do estoque. (fls. 04).

Equivoca-se quem pretende entender que, como afirma o contribuinte, pelo fato de todas as referidas fichas técnicas terem sido compiladas em uma única planilha, o processo de apuração do consumo individualizado foi simplificado por meio de consumo padrão.

Na verdade, todas as fichas técnicas foram assim reunidas para unificar a base de dados, facilitando a integração dos dados, contudo, sem perda de informação.

Isto se pode observar do exame de todos as planilhas apresentadas pelo fiscais para demonstração do cálculo, na medida em que o volume total de materiais consumidos em cada unidade específica de produto, obtido a partir

dessa planilha consolidada, foi integralmente computado nos demonstrativos de totalização do levantamento, consoante se verifica na vinculação entre os valores consignados nas planilhas “FICHA_TECNICA”, “ORDEM_PRODUCAO_CHAVE_ACESSO”, “SAIDA_MP_PRD”, “SAIDA” e “OMISSAO” constantes no arquivo em formato Microsoft Excel intitulado “ANEXOS_LEVANTAMENTO_ESTOQUE”, anexado ao presente processo.

Em síntese, o trabalho fiscal consistiu basicamente em converter todas as unidades de produtos acabados e semi-acabados, produzidos pela empresa, em suas respectivas unidades de itens de matérias-primas, à luz de fichas técnicas individualizadas fornecidas pelo próprio contribuinte para, superada esta etapa, confrontar os quantitativos de entradas e saídas de cada insumo constantes nos documentos fiscais, conjugados com a variação de estoques dos inventários, na clássica equação do levantamento quantitativo de mercadorias adaptada às características do processo industrial.

Na esteira do que se expôs, é forçoso ratificar a pertinência da metodologia adotada pela auditoria fiscal, também conhecida como Auditoria de Produção, na lição de Adhemar João de Barros¹:

A Auditoria de Produção é uma metodologia nova que tem por objeto o estudo da coerência matemática entre o consumo e a produção.

Afasta-se, ante o exposto, a segunda preliminar apresentada no recurso.

2.2 DO MÉRITO

2.2.1 Aplicação incorreta de penalidade-mercadorias isentas:

O contribuinte solicita que a sanção seja enquadrada no Art. 126 da Lei nº 12.670/96 (multa de 10% do valor da operação), por se tratar de mercadorias contempladas por isenção consoante Cláusula primeira, inciso XIII, alínea “a” do Convênio ICMS 101/97.

Inicialmente, impende esclarecer que a infração se refere a operações com mercadorias utilizadas como insumos, e não aos produtos acabados decorrentes do uso dos mesmos, vale dizer, não se cuida da omissão de entradas de pás eólicas, as quais, evidentemente se configuram como peças e partes dos aerogeradores, cujas operações gozam da isenção em comento, mas que têm códigos de NCM/SH distintos dos materiais usados para sua fabricação. O benefício fiscal, portanto, alude às operações com os produtos fabricados e não às operações de aquisição de insumos. Se não, vejamos:

1

¹ BARROS, Ademar João de. *Auditoria de Produção*. 2. ed. CENOFISCO. São Paulo, 2006, p.15.

Cláusula primeira: Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH:

XIII - partes e peças utilizadas:

a) exclusiva ou principalmente em aerogeradores, classificados no código 8502.31.00, em geradores fotovoltaicos, classificados nos códigos 8501.31.20, 8501.32.20, 8501.33.20 e 8501.34.20 - 8503.00.90; (G.N.)

Assim sendo, como observado pelo julgador singular, entendemos que os itens de mercadorias indicados nas diferenças relativas à omissão de entradas do levantamento não coincidem com aqueles contemplados na Cláusula primeira, inciso XIII, alínea “a” do Convênio ICMS 101/97, razão pela qual não se aplica a penalidade prevista Art. 126 da Lei nº 12.670/96.

2.2.2 Perdas do processo produtivo: procedimento incorreto e aplicação incorreta de penalidade perdas por contaminação:

O contribuinte requer que as diferenças no levantamento relativas às perdas por contaminação de materiais, tidas pelos autuantes como “perdas anormais no processo produtivo”, sejam apenas como descumprimento de formalidades previstas na legislação (art. 123., VIII, “d” da Lei nº 1.670/96 alterada pela Lei 13.418/2003), não se aplicando, *in casu*, a sanção relativa à omissão de entradas, posto que teria incorrido tão somente o mero descumprimento dos procedimentos legais necessárias à regularização do estoque.

Ora, é necessário esclarecer que o contribuinte incorre em notório erro técnico ao reivindicar tal questão de mérito, pois, o acréscimo das perdas para justificar desaparecimento de mercadorias deve se dar no lado direito da equação de estoque, vale dizer, no total das saídas, caso se entenda que houve saídas de materiais não contempladas no levantamento, justificadas por perdas. Por conseguinte, esse argumento só faz sentido, inclusive por uma questão lógico-matemática, se utilizado para fechar a equação na diferença de saídas.

Na realidade, observa-se confusão no que se refere ao papel das perdas de materiais no levantamento, tanto por parte da defesa, quanto do eminente parecerista. Explica-se: apontar que houve omissão de entradas e que as perdas não foram consideradas implica afirmar que, mesmo no caso de inexistência de perdas anormais de materiais, os insumos disponíveis não foram suficientes para produzir as unidades de produtos vendidas e estocadas. Logo, se tais perdas sequer foram computadas como componentes do total das saídas, ao acrescentarmos tais quantidades, os valores de omissão de entradas serão ainda maiores.

Em outras palavras, se houve aplicação de penalidade por tratamento tributário incorreto por parte dos fiscais em relação as perdas em comento, tal tratamento só tem reflexos prejudiciais ao contribuinte para as omissões de saídas, nunca para as omissões de entradas.

Em consequência, não há que se falar de aplicação de penalidade mais branda, visto que não se impôs sanção relativa à omissão de entradas, cuja causa esteja vinculada à existência de perdas anormais de materiais.

2.2.3 – Do pedido perícia

Considerando-se que todas os quesitos formulados na peça recursal perderam o sentido para este processo, ou porque já respondidas nas questões relativas à metodologia e ao mérito, ou por não terem reflexo para a infração tipificada, posicionamo-nos pelo indeferimento do pedido de diligência pericial.

É como voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
PERÍODO	MULTA (em R\$)
Jan-2014 a Dez_2015	1.124.686,06

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é **RECORRENTE** AERIS INDÚSTRIA E COM DE EQUIPAMENTOS PARA GERAÇÃO DE ENERGIA, e **RECORRIDA**, a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

Presentes à Sessão o Presidente da 1ª Câmara, Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, a Conselheira Ivete Maurício de Lima e os conselheiros Geider de Lima Alcântara, José Parente Prado Neto, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia, Pedro Jorge Medeiros e Francisco Albanir Silveira Ramos. Presentes ainda o Procurador do Estado Dr. Matheus Viana Neto e secretariando os trabalhos a Secretária Evaneide Duarte Vieira.

3. DA DECISÃO

A 1ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do Recurso Ordinário e negar-lhe provimento, confirmando a decisão condenatória de 1ª. Instância, para julgar PROCEDENTE o feito fiscal, nos seguintes termos: 1. Em relação à nulidade arguida de **Incompetência do agente designante para assinar reinício de ação fiscal**. Afastada por voto de desempate da presidência. O relator expôs um comparativo da estrutura organizacional da Coordenadoria da Administração Tributária-CATRI, estabelecida no Dec. 32.410/2017 com a da Coordenadoria de Monitoramento e Fiscalização, introduzida pelos Decretos 33.016/2019 e

33.091/2019, demonstrando a identidade das funções desempenhadas por ambas as unidades, o que comprovaria a perfeita adequação e aplicação da legislação que rege o desenvolvimento das ações fiscais às funções desempenhadas pela gestora da COMFI à época da lavratura do Auto de Infração em comento. Acrescentou que, embora as funções da CATRI tenham sido reordenadas por força da referida reestruturação, não houve revogação, tácita ou expressa, das competências específicas dos respectivos gestores relativas ao desenvolvimento das ações fiscais com o advento da nova estrutura, posto que os Decretos supracitados não tratam da matéria, que está regulamentada exclusivamente no Decreto 24.569/97 e suas posteriores alterações e na Instrução Normativa 49/2011. Aduziu que, portanto, a competência específica para designar servidor para repetir ação fiscal determinada nos Arts. 819, § 3º, Art.821 § 5º, II, ambos do Decreto 24.569/1997, combinado com a Instrução Normativa 49/2011, Art. 5º, § 5º., perdurou até a publicação do Decreto 33.214/2019, o qual regulamentou a questão em seu Art. 1º. Tanto assim que a competência dos coordenadores da Administração Tributária para repetir ações fiscais, inserta no supracitado Arts. 819, § 3º, precisou ser expressamente revogada em alteração ao RICMS emanada pelo próprio Decreto 33.214/2019, em seu Art. 2º.2. A Conselheira Ivete Maurício de Lima fundamentou seu voto sob o entendimento de que a autoridade que assinou o reinício era Coordenadora da CATRI, que, posteriormente, foi renomeada para COMFI, de forma que, tal alteração na estrutura organizacional fazendária não modificou os limites da sua competência originária, uma vez que o ato foi praticado pelo mesmo agente e detentor do cargo “coordenador” com posição hierárquica superior à autoridade designante do início da ação fiscal, restando evidenciado que não ocorreu restrição e nem ampliação de competência que justifique a declaração de nulidade do lançamento. Foram votos contrários os conselheiros José Parente Prado Neto, acompanhado dos conselheiros Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros, que defenderam o acatamento da preliminar de nulidade da ação fiscal em virtude da incompetência da autoridade designante, em virtude de, à época da expedição do MAF, a autoridade designante não possuir competência para tanto, nos termos do artigo 83 e 84, §5º, da Lei nº15.614/2014.3. **Nulidade por metodologia incorreta:** Relatada como questão de mérito e afastada por unanimidade de votos. Restou comprovado nos autos a utilização, no levantamento, das fichas técnicas fornecidas pelo contribuinte.4.**Pedido de perícia.** Afastado por maioria de votos, pois a não inclusão, no levantamento das saídas totais, de perdas anormais por contaminação não prejudica o contribuinte em relação à acusação de omissão de entradas, não tendo sido o montante de tais perdas, portanto, utilizado na base de cálculo da multa no lançamento em julgamento. Considerou-se desnecessário tornar objeto de perícia as demais questões formuladas pelo recorrente por já estarem respondidas durante a discussão na sessão, inclusive em relação à penalidade aplicável ao seu tratamento. Vencidos os Conselheiros Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros.5.**Em relação ao mérito,** resolve, por voto de desempate da Presidência, reconhecer o recurso ordinário para negar provimento para

confirmar a decisão exarada no julgamento singular, julgando PROCEDENTE o feito fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, entendimento referendado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos contrários os conselheiros José Parente Prado Neto, acompanhado dos conselheiros Geider de Lima Alcântara e Pedro Jorge Medeiros, que defenderam o reenquadramento da penalidade aplicada para a inserta no art. 126 da Lei 12.670/1996 por considerar que a isenção prevista na cláusula primeira do CONVÊNIO 101/97, que trata da isenção dos produtos usados na fabricação de equipamentos utilizados para produção de energia eólica, se aplica a toda cadeia produtiva. Presente à sessão para sustentação oral do recurso, o advogado Dr. Erinaldo Dantas Filho.

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

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior
Presidente

Francisco Albanir Silveira Ramos
Conselheiro