



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 001/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

80ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 18/11/2021

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201627250

PROCESSO Nº 1/2269/2017

RECORRENTE: EUNÉSIO COMÉRCIO DE CAMINHÕES LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA: Conselheira Maria de Lourdes de Albuquerque Andrade

EMENTA: ICMS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS – FALTA DE PROVA – IMPROCEDÊNCIA. 1. Acusação de omissão de entradas de mercadorias sob o regime da substituição tributária, no período de 2011, de contribuinte cadastrado sob o regime normal; 2. Na ausência do termo de opção do contribuinte, conforme Art. 3º. da Instrução Normativa no. 37/2014, o agente fiscal deve utilizar para a fiscalização os arquivos da DIEF e não do SPED, Acusação fiscal não comprovada. 3. Preliminares não apreciadas, conforme § 9º. do Art. 84 da Lei no. 15.614/2014. 4. Reforma da decisão de 1ª instância, Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE, por unanimidade de votos, nos termos do voto da Relatora e do Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo douto representante da PGE.

Palavras chave: ICMS - OMISSÃO DE ENTRADAS – IMPROCEDÊNCIA – FALTA DE PROVA.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial desse processo, lavrada em **15/12/2016**, apresenta o seguinte relato de cometimento de infração à legislação tributária estadual:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. A FIRMA EM EPÍGRAFE APRESENTOU EM SEU INVENTÁRIO FINAL PRODUTOS QUE NÃO FORAM ARROLADOS NO ESTOQUE INICIAL E NEM NAS ENTRADAS, NO MONTANTE DE R\$ 710.879,32, GERANDO ASSIM UMA “OMISSÃO DE ENTRADAS” DE MERCADORIAS SOB O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS DE 17% NO VALOR DE R\$ 120.849,51 E MULTA DE 30% NO VALOR DE R\$ 213.263,80.”

Apontada infringência ao **Art. 139** do **Decreto no. 24.569/97**, com imposição da penalidade prevista no **Art. 123, III, “a”**, da **Lei nº 12.670/96**, modificado pela **Lei no. 13.418/03**.

O período da infração foi de **janeiro/2011 a abril/2011**, tendo o crédito tributário lançado, correspondido ao montante de **R\$ 334.113,28**, constituído de imposto e multa, nos valores de R\$ 120.849,48 e R\$ 213.263,80, respectivamente.

Esclarece o auditor fiscal que exerceu o trabalho fiscalizatório utilizando-se dos dados fornecidos pelo contribuinte, assim como do Laboratório Fiscal, estando demonstrado no relatório totalizador anexado à peça acusatória a infração de omissão de entradas dos produtos verificados no inventário final que não constam do estoque inicial e das entradas. E ainda, não tendo sido relacionadas, nem apresentadas as notas fiscais de entrada. Ressalta também que no sistema “Receita” do exercício de 2011 constam apenas recolhimentos de ICMS – ST e ICMS – Antecipado e que o contribuinte é cadastrado como “normal”.

Documentos que instruem o processo: Mandado de Ação Fiscal no. 2016.03491, de 10/03/2016 (fls. 05) e Termo de Início de Fiscalização no. 2016.04122, de 22/03/2016 com ciência pessoal em 30/03/2016 (fls. 06); Mandado de Ação Fiscal 2016.15447, de 07/10/2016 (fls. 07), Termo de Início de Fiscalização no. 2016.17226, de 18/10/2016, com ciência pessoal em 20/10/2016 (fls. 08) e Termo de Conclusão de Fiscalização no. 2016.20690, com ciência por AR em 19/12/2016 (fls. 09/12); Consulta ao Cadastro do Contribuinte / Sócio feita em 15/03/2016 (fls. 19/20); CD com resultado totalizador (fls. 21); Recibo de devolução de documentos fiscais, de 15/12/2016 (fls. 22) e Protocolo de Entrega de AI/Documentos no. 2016.26948 (fls. 23).

Em **20/02/2017**, o contribuinte apresentou, de forma tempestiva, **Impugnação** (fls. 34/42 e anexos), alegando em sua defesa:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

1. Aponta nulidade absoluta decorrente do impedimento do autuante por extrapolação do prazo para conclusão da ação fiscal, tendo havido sua prorrogação disfarçada e imotivada. Afirma que a primeira ação fiscal não foi encerrada e os documentos não foram devolvidos e que o Termo de Conclusão e o Recibo de Devolução de Documentos Fiscais referem-se ao segundo mandado de ação fiscal (no. 2016.15447);
2. Quanto ao mérito, trata-se de acusação fiscal sem a devida comprovação. Por atuar no ramo comercial de compra e venda de máquinas e veículos usados, tem seu regime de tributação definido pelo Art. 42, inc. I, do Decreto no. 24.569/97 (base de cálculo reduzida em 80% nas saídas). A acusação de que a empresa adquiriu as mercadorias constantes do relatório elaborado em 118 páginas é despropositada. Sua conclusão é baseada em suposições. Como prova da regularidade de suas operações, acosta todos os documentos fiscais das entradas de mercadorias constantes do relatório fiscal. E ainda, que não vislumbra qualquer prejuízo ao erário estadual e muito menos sonegação.

Finda por pedir o reconhecimento da sua nulidade; se assim não entender, no mérito, diante das provas apresentadas, que seja declarada sua improcedência, protestando por todas as provas admitidas, inclusive periciais.

A autoridade julgadora de 1ª instância proferiu o **Julgamento no. 1277/19** (fls. 1098/1104) decidindo pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, em todos os seus termos. Em seus fundamentos para decidir, o julgador monocrático asseverou, em síntese:

- O destinatário da mercadoria deve exigir o documento fiscal daquele que tem a obrigação de emití-lo, conforme disposto no Art. 139 do Decreto no. 24.569/97;
- A técnica de fiscalização realizada pelo agente fiscal foi o levantamento quantitativo de estoques, ao amparo do Art. 827 do Decreto no. 24.569/97;
- O Relatório Totalizador, anexado às fls. 13/18, respalda a acusação formalizada nos autos de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal (Omissão de Entradas);
- O prazo para conclusão da fiscalização não foi extrapolado. A legislação tributária prevê como no caso dos autos, a possibilidade de reinício da ação fiscal, nos termos do §2º. do Art. 1º. da Instrução Normativa no. 06/2005. Por meio de novo Mandado de Ação Fiscal o agente fiscal foi autorizado a reiniciar a ação fiscal. Foi expedido novo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ato designatório (Mandado de Ação Fiscal), emitido novo Termo de Início de Fiscalização. É uma nova ação fiscal, onde poderia haver, inclusive, inclusão de outro agente ou substituição do originalmente designado. Ademais, no sistema fazendário “Controle da Ação Fiscal” verifica-se a regularidade da autorização registrada, com sua motivação – “Ação fiscal planejada pela Administração”;

- A Impugnante acostou aos autos diversos documentos fiscais de entradas, no entanto, não comprovou, de forma clara e precisa, a aquisição dos produtos objeto do auto de infração. O contribuinte deve indicar, de forma específica, os produtos e respectivas notas fiscais a que se referem, a fim de comprovar que não cometeu o ilícito tributário em questão. Deve prosperar o feito fiscal sem a realização de trabalho pericial, com base no que dispõem os Arts. 91 a 97, inciso III, da Lei no. 15.614/2014;
- O contribuinte infringiu preceitos da legislação tributária estadual, cometendo infração (nos termos do Art. 874 do Dec. No. 24.569/97), cabendo-lhe a responsabilidade pela infração (conformar. 877 do Dec. No. 24.569/97), assim, não podendo ser aceitos os argumentos de que não houve prejuízo ao erário estadual e/ou intenção de sonegação.
- Tratando-se de omissão de compras de mercadorias sujeitas à substituição tributária, detectada com base na movimentação física de mercadorias (levantamento de estoques), deve haver a cobrança de ICMS no Auto de Infração, conforme procedeu o autuante.

Em **19/11/2019**, a empresa foi intimada do julgamento de 1ª instância administrativa (fls. 1105/1106-A) e, em **16/12/2019**, tempestivamente (fls. 1107), **interpôs Recurso Ordinário** (fls. 1108/1117), onde suscita a necessidade de reforma da decisão monocrática arguindo:

1 - Preliminarmente:

1.1. Repisa seus argumentos trazidos em sua Impugnação quanto à nulidade absoluta da ação fiscal por extrapolação do prazo/prorrogação imotivada;

1.2. Acresce como preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa que teria ocorrido a falta da entrega da planilha Relatório Totalizador de 118 páginas, das quais foram apresentadas apenas seis (as três primeiras e as três últimas páginas, conforme



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

descrito nas Informações Complementares do Auto de Infração – Item 09 – Dos Documentos Anexados);

1.3. Quanto ao indeferimento do pedido de perícia, argumenta constituir-se em cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte com o intuito de comprovar a idoneidade de todas as operações realizadas juntou todos os documentos fiscais das entradas de mercadorias constantes do relatório fiscal.

2 - Mérito:

Reforça as argumentações de sua Impugnação asseverando que não adquiriu mercadorias sem documento fiscal e requer a juntada de todas as notas fiscais de compra do ano de 2011 (fls. 1117 – Anexos 1 caixa no arquivo).

3 - Pedidos:

3.1. Reconhecimento da nulidade, em face das preliminares suscitadas;

3.2. Caso necessário, requer a realização de diligência/perícia, a fim de comprovar suas alegações;

3.3. Caso não acatada a preliminar, seja declarada sua total improcedência, por sua falta de amparo legal à sua sustentação.

A **Célula de Assessoria Processual Tributária** emitiu o **Parecer no. 127/2020** (fls. 1119/1120), onde opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário para dar-lhe provimento, para modificar a decisão para IMPROCEDÊNCIA da autuação fiscal. Ressalta quanto ao mérito que o auditor fiscal não conseguiu provar a acusação, primeiramente por não retirar do levantamento as mercadorias com material de uso e consumo e bens do ativo imobilizado, bem como por ter verificado nas provas acostadas pelo contribuinte a existência de notas fiscais de aquisição de produtos tidos pela fiscalização como se não houvesse uma entrada. A realização de uma perícia, nesse caso, configuraria uma nova fiscalização e, ainda, o auditor fiscal fez uso do SPED (conforme CD anexo) e no exercício de 2011, diante da ausência do Termo de Opção da Instrução Normativa no. 37/2014, deveria ter utilizado o arquivo da DIEF, assim, as provas anexadas pela fiscalização não servem para comprovar a acusação.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

02 – VOTO

Trata-se de Recurso Ordinário oferecido contra a decisão de procedência proferida em 1ª instância, que atende os preceitos da legislação quanto aos seus requisitos de admissibilidade, assim, dele conheço.

O objeto da acusação fiscal é a aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas de mercadorias sob o regime da substituição tributária, apurada, conforme ressaltado pelo agente autuante, mediante procedimento fiscalizatório que utilizou dados fornecidos pelo contribuinte e do Laboratório Fiscal da Secretaria da Fazenda, sobre contribuinte cadastrado sob o Regime Normal de Recolhimento.

A documentação trazida aos autos para dar suporte à acusação fiscal de omissão de entradas no exercício de 2011 não possui serventia para essa finalidade.

A atividade de fiscalização é toda ela regradada pela legislação, portanto, de observância obrigatória por todos os servidores fazendários, notadamente aqueles cujos cargos são próprios para a execução dos trabalhos fiscalizatórios – auditor fiscal.

Nesse sentido, a Instrução Normativa no 37/2014 contém comando normativo de cunho obrigatório para situações como a da ação fiscal sob exame, uma vez que se aplica a fiscalização dos períodos compreendidos entre 1º. de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2011, a ser exercida sobre os contribuintes do ICMS sujeitos ao Regime Normal de Recolhimento.

A Instrução Normativa no. 37/2014 instituiu a Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico, por meio do qual o contribuinte deveria optar pelos arquivos da Dief (Declaração de Informações Econômico-Fiscais) ou da EFD (Escrituração Fiscal Digital, transmitidos ou não, para serem fiscalizados. É o que se observa de seu Art. 1º., § 1º.:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Art. 1º Fica instituída a Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico prevista no Anexo Único desta Instrução Normativa e obrigatória para os contribuintes do ICMS sujeitos ao Regime Normal de recolhimento, quando da fiscalização dos períodos compreendidos entre 1º de janeiro de 2009 e 31 de dezembro de 2011.

§ 1º Na Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico, o contribuinte deverá optar pelos arquivos da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF) ou da Escrituração Fiscal Digital (EFD), transmitidos ou não, para serem fiscalizados.

Referida norma fazendária é clara ao estabelecer que na falta dessa opção do contribuinte, o agente do Fisco deverá utilizar os arquivos da DIEF para a fiscalização, senão vejamos a íntegra do Art. 3º. da Instrução Normativa no. 37/2014:

Art. 3º Na falta de opção do contribuinte, o agente do Fisco deverá utilizar os arquivos da DIEF.

Essa opção concedida pela Administração Fazendária de escolha dos arquivos eletrônicos foi para o contribuinte e não para o auditor fiscal. Para o agente fiscal o comando é taxativo.

No auto de infração sob análise, no entanto, não há o termo de opção do contribuinte e os arquivos eletrônicos utilizados pelo agente fiscal não foram os da DIEF, mas os da EFD-SPED (conforme especificações de arquivos do CD anexo à peça acusatória), em total afronta ao regramento estabelecido pela citada norma fazendária.

A conclusão a que se chega é a de que o auditor fiscal não obteve êxito em demonstrar a ocorrência da acusação fiscal de omissão de entradas, pois as provas que acostou aos autos nada provam.

Diante disso, a autuação fiscal é improcedente, pois os documentos que instruem o auto de infração são imprestáveis para dar-lhe sustentação. Portanto, não há provas que fundamentem o lançamento tributário.

Deixo de apreciar as preliminares, em razão de decisão de mérito favorável à parte, uma vez que em conformidade com o § 9º. do Art. 84 da Lei no. 15.614/2014, deixa-se de analisar quaisquer nulidades.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário e, no mérito, dar-lhe provimento, para reformar a decisão de procedência proferida em 1ª instância, para reconhecer a IMPROCEDÊNCIA do feito fiscal, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária.

É como voto.

03 - DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **EUNÉSIO COMÉRCIO DE CAMINHÕES LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **improcedente** o feito fiscal, considerando que em razão da ausência do Termo de Opção de que trata a Instrução Normativa nº 37/2014, o fiscal não deveria ter utilizado para efetuar o levantamento o arquivo SPED e sim o da DIEF, logo, as provas acostadas aos autos não servem para comprovar a acusação. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ressalte-se que em virtude de ter-se aproveitado em favor da Parte, julgamento pela improcedência, deixa-se de analisar quaisquer preliminares de nulidades, nos termos do artigo 84, § 9º, da Lei no. 15.614/2014.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de 02 de 2022.

MARIA ELINEIDE SILVA E Assinado de forma digital por MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387
Data: 2022.02.14 11:29:29 -03'00'
SOUZA:25954237387

Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA

Ciente em ___/___/2021


Maria de Lourdes de Albuquerque Andrade
CONSELHEIRA RELATORA

Assinado de forma digital por ANDRE GUSTAVO CARREIRO
Data: 2022.02.15 21:18:36 -03'00'
ANDRE GUSTAVO CARREIRO
GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315
Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO