



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº. 57/2023

3ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 08/02/2023

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/201/2020

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201918614

CGF: 06.265.397-0

RECORRENTE: MAJELA HOSPITALAR LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: MANOEL MARCELO A MARQUES NETO

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – SLE. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Preliminares afastadas. **1. Preliminar de Nulidade da decisão de 1ª Instância, por ausência de clareza e fundamentação** – Afastada, por maioria de votos, com base no art. 61, § 1º, da Lei nº 18.185/2022, considerando que o julgador singular examinou a matéria que lhe foi posta e expôs as razões de fato e de direito que o convenceram a decidir a questão, não se vislumbrando qualquer prejuízo a ampla defesa da recorrente. **2. Preliminar de Nulidade por carência de motivação da autuação sob a alegação de existência de vícios na instrução e demonstração do cometimento da infração** – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o auto de infração está claro quanto à infração denunciada que tem fundamento no do art. 92, caput, da Lei nº 12.670/96, e constam nos autos elementos suficientes para a análise e comprovação da infração apontada na peça inicial. **3. Pedido de perícia formulado pela parte** – Afastado por maioria de votos, com fundamento no art. 83, inciso II, da Lei nº 18.185/2022, considerando que o agente do fisco utilizou o inventário e os dados constantes da EFD do contribuinte. **4. Multa confiscatória** – afastada por unanimidade de votos com fundamento no art. 62 da Lei nº 18.185/2022 e Súmula 11 do CONAT. **5. Questionamento sobre multa isolada** – preliminar afastada por unanimidade de votos considerando que para infração em questão existe penalidade específica, não podendo o julgador administrativo deixar de aplicar a norma estabelecida no art. 62 da Lei nº 18.185/2022. **6. Incidência dos juros de mora sobre as multas.** O art. 77 do Decreto nº 24.569/97, determina que o débito fiscal do ICMS, inclusive o decorrente de multa, quando não pago na data de seu vencimento, será acrescido de juro de mora. Ou seja, o julgador administrativo não pode deixar de aplicar a norma estabelecida, conforme art. 62 da Lei nº 18.185/2022. **7. No mérito**, por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, por infringência ao artigo nº 92, caput da Lei nº 12.670/96, com aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, B -1 da Lei nº 12.670/96. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVES: OMISSÃO DE SAIDAS. LEVANTAMENTO DE ESTOQUES. PROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO

A peça inicial do presente processo traz no seu relato a seguinte acusação fiscal:

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL / CONTÁBIL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA. FOI CONSTATADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES QUE O CONTRIBUINTE VENDEU MERCADORIA TRIBUTADA SEM EMISSÃO NO DOCUMENTO FISCAL DE VENDA DURANTE O EXERCÍCIO DE 2016. DEMAIS INFORMAÇÕES VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.

O Agente fiscal indica como artigo infringido, o art. nº 92, § 8º da Lei nº 12.670/96, e indica como penalidade a estabelecida no art. 123, III, B Item 1 da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017. Indica o valor do crédito tributário: ICMS – R\$ 36.962,70 e Multa no valor de R\$ 108.713,85.

Nas informações complementares, o autuante afirma que: “o levantamento foi feito a partir de informações fornecidas pelo próprio contribuinte em sua EFD” (fls. 04), e “que os Termos de Acordo dos quais o contribuinte é signatário (05 150/2015 e 05868/2016) preveem a complementação da carga tributária para o momento da saída das mercadorias.

Foi emitido, ainda, os Termos de Intimação nº 2019.13630 e 2019,04274 para o contribuinte manifestar-se a respeito dos arquivos analisados pela fiscalização (fls. 10/13).

O agente fiscal anexa os seguintes documentos: Mandado(s) de Ação Fiscal nº: 2019.04274; Termo de Início de Fiscalização nº: 2019.05174; Termos de Intimação nº 2019.09531, 2019.13630; Termo(s) de Conclusão de Fiscalização nº 2019.14315; Planilha totalizador de estoques – Omissão de entrada – mercadoria Isenta; Arquivos SPED.

A empresa autuada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal (fls. 29 a 91), alegando:

- Preliminarmente a nulidade por cerceamento ao direito a ampla defesa e ao contraditório, alegando “existência de vícios e carência de motivação” (fls. 30);
- No mérito, afirma que a omissão de saídas detectada pelo levantamento quantitativo de estoques no período de 01/2016 a 12/2016, é improcedente por falta de embasamento legal da autuação (fls. 38/40); inexistente a saída de mercadoria sem documento fiscal (fls. 41); Inaplicabilidade da multa isolada (fls. 43); alega princípio do não-confisco (fls. 46); requer perícia (fls. 48).

Distribuído o processo no âmbito da 1ª instância, a julgadora singular decidiu pela PROCEDÊNCIA do lançamento fiscal, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

EMENTA: ICMS E MULTA - Auto de Infração. OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. VENDA DE MERCADORIA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Infração ao art. 92, 8º, da Lei nº 12.670/96. Penalidade inserta do art. 123, III "b" item 1 da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17 de 09.06.2017. DEFESA TEMPESTIVA. Autuação PROCEDENTE.

O sujeito passivo interpõe Recurso Ordinário, com os seguintes questionamentos (fls. 106 a 144):

- Nulidade da decisão de 1ª Instância por ausência de motivação;
- Nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa ante a existência de vícios na instrução e demonstração do próprio cometimento da infração — carência de motivação;
- Falta de embasamento legal da autuação - Ilegalidade da presunção simples utilizada com o fundamento de sua lavratura;
- Inexistência da saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal Ad argumentandum tantum, caso não seja acolhida a preliminar suso arguida, o que se admite por mero louvor à argumentação, verificar-se-á, neste tópico, ser de total **improcedência** o auto de infração mencionado, posto lhe faltar substrato fático e jurídico para a efetivação de sua cobrança;
- Inaplicabilidade da multa isolada quando o tributo já foi pago por substituição tributária. Inevitável ausência de interesse de arrecadação ICMS art. 113, § 2º, do CTN — ausência de prejuízo para o Estado;
- Necessidade de reenquadramento da penalidade aplicada — redução da multa para 1% sobre o valor da operação ou prestação — inteligência do art. 126, parágrafo único da Lei 12,670/96 e art. 881, parágrafo único, do decreto 24.569/97 (Regulamento do ICMS);
- Limitação das sanções tributárias — prevalência dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco;
- Indispensável perícia — dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa — do princípio da verdade material.

A Recorrente discorda, também, do procedimento de incidir juros de mora sobre as multas.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Consta no auto de infração em análise, que o contribuinte omitiu receita durante o exercício de 2016. A diferença foi identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábil, em operação ou prestação tributada. O agente Fiscal constatou através do Sistema Levantamento Quantitativo de Estoques - SLE, método utilizado pela fiscalização estadual com respaldo no art. 92 caput e reproduzido no artigo 827 do Decreto nº 24.569/97, cujo teor segue abaixo:

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.

Nas informações complementares, o autuante afirma que: "o levantamento foi feito a partir de informações fornecidas pelo próprio contribuinte em sua EFD" (fls. 04), e "que os Termos de Acordo dos quais o contribuinte é signatário (05 150/2015 e 05868/2016) preveem a complementação da carga tributária para o momento da saída das mercadorias.

Em seus argumentos de defesa, o sujeito passivo argui a nulidade da decisão de 1ª Instância, nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa; nulidade por falta de embasamento legal da autuação; questiona a aplicação da multa isolada; multa com efeito confiscatório; pedido de perícia; incidência de juros de mora sobre as multas e a improcedência do feito fiscal.

Passo a analisar e fundamentar os itens questionados do recurso interposto:

1. Nulidade da decisão de 1ª Instância por ausência de motivação.

Com relação a preliminar de nulidade da decisão de 1ª Instância, por ausência de clareza e fundamentação. Entendo que a referida preliminar deve ser afastada, considerando que o julgador singular examinou a matéria que lhe foi posta e expôs as razões de fato e de direito que o convenceram a deliberar sobre a matéria, não se vislumbrando qualquer prejuízo a ampla defesa da recorrente, uma vez que a decisão singular foi fundamentada nos termos do art. 61, § 1º, da Lei nº 18.185/2022.

Art. 61. As decisões prolatadas devem ser fundamentadas de forma clara e precisa.

§ 1.º Considera-se fundamentada a decisão que, mesmo não enfrentando todos os argumentos deduzidos no processo, tenha apreciado elementos suficientes a firmar a conclusão adotada pela autoridade julgadora

2. Nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa ante a existência de vícios na instrução e demonstração do próprio cometimento da infração — carência de motivação.

Quanto a preliminar de nulidade acima suscitada, também deve ser afastada, tendo em vista que o auto de infração está claro quanto à infração denunciada que tem fundamento no do art. 92, caput, da Lei nº 12.670/96, e constam nos autos elementos suficientes para a análise e comprovação da infração apontada na peça inicial, ressalte-se, ainda, que o contribuinte não teve dúvidas quanto ao fato que lhe é imputado, pois desde o início exerceu o seu direito de defesa, apresentando Impugnação e Recurso Ordinário, atacando os fatos que serviram de fundamento para a autuação.

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 unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

3. Nulidade por falta de embasamento legal da autuação - Ilegalidade da presunção simples utilizada com o fundamento de sua lavratura.

Como se observa nos autos, o auto de infração está fundamentado no do art. 92, caput, da Lei nº 12.670/96. Portanto, não cabe a este Órgão Julgador afastar determinada norma sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme determina o art. 62 da Lei nº 18.185/2022, In verbis:

Art. 62. Fica vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob fundamento de inconstitucionalidade.

4. Quanto ao questionamento sobre multa isolada, por ser inaplicável quando o tributo já foi pago por substituição tributária.

Argumento que também deve ser afastado, considerando que para a infração em contenda existe penalidade específica, não podendo o julgador administrativo afastar a aplicação de norma, conforme art. 62 da Lei nº 18.185/2022, citado anteriormente.

5. Quanto a alegação de multa com efeito confiscatório.

Pedido, não deve ser acatado, conforme decisões precedentes desta CONAT: 1ª Câmara: Resoluções N°s: 075/2019, 034/2020; 2ª Câmara: Resoluções N°s: 079/2019, 029/2020; 3ª Câmara: Resoluções N°s: 029/2019, 075/2020; 4ª Câmara: Resoluções N°s: 057/2019, 046/2020 e Súmula 11 do CONAT.

SÚMULA 11 – É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA

CONFISCATÓRIA POR IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE
CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.670/96.

6. Quanto ao pedido de perícia formulado pela parte, alegando como indispensável, invocando os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e princípio da verdade material.

Afasto com fundamento no art. 83, inciso II, da Lei nº 18.185/2022, e considerando que o agente do fisco utilizou o inventário e os dados constantes da EFD do contribuinte.

Art. 83. O requerimento de perícia tributária deverá ser fundamentado e indicar:

(...)

II – os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso;

7. A Recorrente discorda, ainda, do procedimento de incidir juros de mora sobre as multas.

A respeito do assunto trazido, importa destacar o que determina o art. 77 do Decreto nº 24.569/97, que assim estabelece:

Art. 77. O débito fiscal do ICMS, inclusive o decorrente de multa, quando não pago na data de seu vencimento, será acrescido de juro de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), acumulada mensalmente, ou a qualquer outra taxa que vier a substituí-la.

§ 1º Os juros moratórios incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito.

Portanto, não merece prosperar o questionamento da parte, devendo ser afastado, considerando que este órgão de julgamento administrativo não pode afastar a aplicação de norma, conforme art. 62 da Lei nº 18.185/2022, citado anteriormente.

Quanto ao mérito, o art. 92, caput, da Lei nº 12.670/96, assevera que 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. Elementos que estão presentes na acusação fiscal e comprovam a infração apontada na peça inicial.

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 unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

Destaco, ainda, que o Decreto nº 24.569/97 caracteriza a Omissão de Saídas de mercadorias como infração, os artigos 139 e 174 do Decreto 24.569/97, que expressamente obrigam o contribuinte a expedir nota fiscal sempre que for promovida a saída de mercadorias de seus estabelecimentos.

O fato alegado pela Recorrente que inexistente saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, deve ser comprovada pela parte, demonstrando e indicando nos autos os erros ou equívocos cometidos pelo agente fiscal.

Deve-se observar, ainda, que foi oportunizado a Recorrente, na fase procedimental, através dos Termos de Intimação nº 2019.13630 e 2019,04274 a possibilidade de manifestar-se a respeito dos arquivos analisados pela fiscalização (fls. 10/13), antes da lavratura do Auto de Infração.

Por derradeiro, esclareça-se à recorrente que não se pode permutar a multa para o art. 126, parágrafo único da Lei 12,670/96, comiserando que , para o ilícito apontado há penalidade específica para o fato narrado na acusação fiscal, além disso as operações ou prestações devem estar regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo, o que não se aplica o presente caso.

A constatação do ilícito ocorreu pelo fato da empresa efetuar saídas de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, ficando caracterizado a omissão de saídas de mercadorias, detectado pelo levantamento quantitativo de estoques, no período de 01/2016 a 12/2016, com infração ao art. 92, caput da lei nº 12.670/96 com a penalidade do art. 123, III, "b" item 1 da lei nº 12.670/96.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

(...)

b) deixar de emitir documento fiscal:

1. em operações e prestações tributadas: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A) Valor da Omissão de Saída	R\$ 362.380,00
B) Multa (A x 30%)	R\$ 108.713,85
C) Base Cálculo ICMS (O Saídas +20%)	R\$ 434.855,40
D) ICMS (C x 17%) Art. 546 Dec. nº 24.569/97	R\$ 36.692,71

É o voto.

DECISÃO

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1. Com relação a preliminar de nulidade da decisão de 1ª Instância, por ausência de clareza e fundamentação** – Afastada, por maioria de votos, com base no art. 61, § 1º, da Lei nº 18.185/2022, considerando que o julgador singular examinou a matéria que lhe foi posta e expôs as razões de fato e de direito que o convenceram a decidir a questão, não se vislumbrando qualquer prejuízo a ampla defesa da recorrente, uma vez que a decisão foi fundamentada. Vencidos os Conselheiros Renan Cavalcante Araújo e Robério Fontenele de Carvalho que acataram a preliminar arguida por entender que o julgador não enfrentou a questão específica da nota fiscal nº1438022. **2. Quanto a preliminar de nulidade suscitada por carência de motivação da autuação sob a alegação de existência de vícios na instrução e demonstração do cometimento da infração** – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o auto de infração está claro quanto à infração denunciada que tem fundamento no do art. 92, caput, da Lei nº 12.670/96, e constam nos autos elementos suficientes para a análise e comprovação da infração apontada na peça inicial, ressalte-se, ainda, que o contribuinte não teve dúvidas quanto ao fato que lhe é imputado, pois desde o início exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação e recurso ordinário atacando os fatos que serviram de fundamento para a autuação. **3. Quanto ao pedido de perícia formulado pela parte** – Afastado por maioria de votos, com fundamento no art. 83, inciso II, da Lei nº 18.185/2022, e considerando que o agente do fisco utilizou o inventário e os dados constantes da EFD do contribuinte. Vencidos os Conselheiros Renan Cavalcante Araújo e Robério Fontenele de Carvalho, que acataram o pedido da parte. **4. Quanto a alegação de multa confiscatória** – afastada por unanimidade de votos com fundamento no art. 62 da Lei nº 18.185/2022 e Súmula 11 do CONAT. **5. Quanto ao questionamento sobre multa isolada** – afastado por unanimidade de votos considerando que para infração em questão existe penalidade específica, não podendo o julgador administrativo afastar a aplicação de norma, conforme art. 62 da Lei nº 18.185/2022. **6. No mérito**, por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para julgar **procedente**, mantendo a mesma penalidade indicada no auto de infração, afastando o reenquadramento da penalidade suscitado pela recorrente. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Marcell Feitosa Correia Lima.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 07/03/2023.

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente