



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº. 128/2022

7ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 22.03.2022.

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/530/2020

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201921124

CGF: 06.814.744-9

RECORRENTE: SELENE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES 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. 1. Preliminar de Nulidade por cerceamento do direito de defesa. Afastada por unanimidade de votos, com base nos artigos 41 e 56, § 7º, do Decreto nº 32.885/2018. **2. Demais preliminares de nulidades suscitadas** – Não apreciadas. Representantes legais da Recorrente abdicaram por ocasião da sustentação oral. **3. Pedido de realização de Perícia** – Indeferida por maioria de votos, com fundamento no art. 97, I, III da Lei nº 15.614/2014. Comprovado nos autos que o arquivo utilizado pela fiscalização foi o retificado no dia 23 de janeiro de 2019 e os documentos apresentados pela empresa comprovam a utilização destes arquivos. **4. Recurso Ordinário conhecido e não provido.** Decisão unânime para confirmar a **PROCEDÊNCIA** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

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

RELATÓRIO

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

"INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RETIDO. A EMPRESA DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, RELATIVAS A PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DE ST ENTRADA, NO VALOR TOTAL DE R\$ 7.053.520,13, REFERENTE AO PERÍODO DE 01. 01 .2015 A 31.12.2015. VIDE INF. COMPLEMENTARES ANEXAS."

O Agente fiscal informa como artigo infringido, o art. nº 18 da Lei nº 12 670/96 e Decreto nº 29.816/09; indica como penalidade o art. 126 da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.258/2017 e lança a multa no valor R\$ 705.352,01.

Instruem os autos (fls. 06 a 16), o Mandado de Ação Fiscal nº 2018.14208 e 2019.08518, o Termo de Início de Fiscalização nº 2019.00590 e 2019.13041, o Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2019.15716, Termo de Intimação nº 2019.13144, Cadastro de Contribuintes/Sócios, Planilhas Estoque Excel 2014 e Planilha de junções de produtos apresentada pela empresa e 1 – CD.

Nas Informações complementares ao auto de infração (fls. 02 a 05) o agente fiscal descreve detalhadamente a metodologia utilizada no levantamento quantitativo do estoque de mercadorias. Informa que considerou somente os produtos que são tributados (ST), constatando a omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária por Entrada, no valor de R\$ 7.053.520,13 referente ao período de 01/01/2015 a 31/12/2015.

Afirma, ainda, que a empresa foi intimada através do Termo de Intimação nº 2019.13144 a analisar as planilhas e apontar possíveis divergências de dados antes da lavratura do presente auto de infração.

A empresa autuada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal (fls. 23 a 74), alegando:

1. Nulidade por ausência no Termo de Conclusão, da data, o motivo da autuação, dispositivos legais infringidos, base de cálculo e alíquota aplicável para cálculo do ICMS e imposição de multa, como ordena o artigo 822, §1º do Decreto 24.569/97;
2. Nulidade por inconsistência do levantamento fiscal, uma vez que o autuante não levou em consideração a última EFD apresentada pela impugnante antes da lavratura dos Termos de Início de Fiscalização.

3. Afirma que há erros de código de alguns produtos e que não considerou as isenções das operações de entradas de medicamentos cujas vendas foram destinadas a órgãos públicos da Administração Pública Estadual Direta e Indireta, inclusive suas Autarquias e Fundações, requerendo a realização de trabalho pericial.
4. Aduz que a penalidade imposta é indevida, devendo ser reequadrada para a prevista na alínea "d" do inciso VIII, do artigo 123 da Lei 12.670/96, uma vez que em se tratando de mercadorias sujeitas a substituição tributária, o imposto já foi recolhido.

O julgador monocrático decide pela procedência da autuação (fls. 75 a 82), conforme ementa:

EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDAS. Acusação que versa sobre falta de emissão de documentos fiscais de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, constatada através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Infringência aos artigos 169, inciso I e 174, inciso I, do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017. Feito fiscal **PROCEDENTE.** Defesa tempestiva

A empresa apresenta recurso ordinário, reiterando os argumentos apresentados na impugnação (fls. 88 a 109) reafirmando:

1. Que o lançamento fiscal é nulo por não ter sido elaborado com base na última EFD apresentada antes do início da ação fiscal, apresentando inconsistências em seu resultado. A seu ver, o crédito tributário lançado carece de liquidez e certeza, posto que todo o levantamento quantitativo de estoque foi baseado em informações inexistentes e irreais, que já haviam sido retificadas;
2. Que apresentou sua última EFD de 2014 e 2015 em 14/09/208 e 23/01/2019, respectivamente, antes, portanto, da lavratura do Termo de Início de Fiscalização nº 2019.13041, conforme recibos de recepção da Escrituração Fiscal Digital-EFD do período fiscalizado;
3. Que a julgadora de primeiro grau ignorou as robustas razões declinadas na defesa, inclusive o fato de a fiscalização ter ignorado os fatos geradores reais, conforme informado na EFD retificada em 23/01/2019, inobservado o devido processo legal administrativo, bem como o princípio da verdade material;
4. Que a fiscalização ignorou vários documentos fiscais, quantitativos do estoque inicial, de entradas e saídas, além de ter cometido erros na codificação de algumas mercadorias, os quais resultaram em omissões

de saídas fictícias, pois em total discrepância com a escrituração fiscal digital, estoque inicial e notas fiscais de entrada e saídas;

5. Que foi desconsiderada a prova acostada no "doc. 06" em sua impugnação, no qual consta notas fiscais em pastas (por entrada e saída) e os livros de registros de entradas e de saída da EFD no período fiscalizado, que comprovam e embasam as razões apresentadas na defesa;
6. Que não há nexos de causalidade entre o relato da infração (omissão de saídas) e o dispositivo legal apontado como infringido, no caso, o art. 18 da Lei nº 12.670/96, que prevê a obrigação de recolher o ICMS devido por substituição tributária. Entende que a penalidade aplicada pela fiscalização está em descompasso com o artigo infringido, posto que a referida obrigação tributária foi adimplida, inexistindo, portanto, violação ao dispositivo legal acima referido;
7. Que a situação em lide está sujeita a penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que o ICMS foi devidamente recolhido sobre as operações sujeitas ao regime de substituição tributária;
8. Que é teratológica a atitude da julgadora de negar prova pericial sob a alegação de que não apresentou nenhuma documentação fiscal probante, livros fiscais ou documentos de arrecadação que comprovasse suas alegações de que ocorreu algum erro no levantamento efetuado pelo fisco, quando, na verdade, a prova irrefutável do cumprimento da obrigação principal é constatada, exatamente, pelos registros constantes da sua EFD retificadora;
9. Que a supressão de perícia no presente caso, com base nas infundadas alegações da julgadora singular, viola as garantias constitucionais do direito a ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal administrativo, assim como ao princípio da verdade real;
10. Que o processo seja baixado em diligência para realização de perícia pela CEPED;
11. Que a ausência de informações no Termo de Conclusão como o motivo da autuação, dispositivos legais infringidos, base de cálculo e alíquota aplicável constitui vício formal passível de nulidade, assim como a ausência da base de cálculo no auto de infração e nas informações complementares;

12. Que a infração noticiada está sujeita a penalidade inserta no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96, pois, se realmente ocorreu a falta de recolhimento, conforme consta do auto de infração, todos os débitos do contribuinte estavam devidamente escriturados;

O Parecer nº 170/2021, afasta as nulidades suscitadas e indefere o pedido de perícia e sugere conhecer do recurso ordinário, negar-lhe provimento, a fim de confirmar a decisão condenatória de primeiro grau. (fls. 112 e 120).

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Consta no auto de infração em análise, que a empresa deixou de emitir notas fiscais em operações de vendas com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no exercício de 2015, no valor total de R\$ 7.053.520,13, conforme apuração feita por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

Verifica-se no caderno processual, que o trabalho do agente do fisco está pautado no Sistema de Levantamento de Estoques - SLE, método utilizado pela fiscalização estadual e respaldado 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.*

O contribuinte, em seus argumentos de defesa, alega fragilidade na acusação fiscal em face dos equívocos cometidos pela fiscalização, alegando nulidades, pedido de realização de perícia/diligência, aplicação de penalidade diversa da indicada no auto de infração e improcedência do feito fiscal.

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

1. Nulidade do lançamento fiscal, uma vez que não foi elaborado com base na última EFD retificada, antes do início da ação fiscal, apresentando inconsistências em seu resultado. Assevera que apresentou sua última EFD de 2014 e 2015 em 14/09/208 e 23/01/2019, respectivamente, antes da lavratura do Termo de Início de Fiscalização nº 2019.13041, conforme recibos de recepção da Escrituração Fiscal Digital-EFD do período fiscalizado.

Com relação a nulidade acima mencionada, observa-se que a Ação Fiscal constou com 02 (dois) Mandados de Ação Fiscal. MAF nº 2018.14208 (18.12/2018/) e MAF nº 2019.08518(18.08.2019), este último ensejou a lavratura do respectivo auto de infração. Verifica-se nos autos que o levantamento fiscal foi elaborado levando-se em consideração os arquivos retificados da EFD, recepcionados em 23/01/2019, contemplando assim os ajustes e retificações feitas pelo contribuinte. Portanto, não procede a alegação do recorrente que o lançamento fiscal não foi elaborado com base na última EFD.

2. Nulidade porque a fiscalização ignorou vários documentos fiscais no levantamento quantitativo de estoque quantitativos do estoque inicial, de entradas e saídas, além de ter cometido erros na codificação de algumas mercadorias, os quais resultaram em omissões de saídas fictícias, pois em total discrepância com a escrituração fiscal digital, estoque inicial e notas fiscais de entrada e saídas;

Quanto aos argumentos supra, o agente fiscal, comprova que a empresa foi intimada através do Termo de Intimação nº 2019.13144 para analisar as planilhas e apontar possíveis divergências de dados antes da lavratura do presente auto de infração.

Por sua vez, o consultor da Célula de Assessoria Processual Tributária, às folhas 113 e 114, realizou análise dos documentos presentes no auto de infração, nos seguintes termos:

“... , fazendo uma análise, por amostragem, das informações contidas no DVD anexado ao recurso (doc. 06), verifica-se que as operações nela contidas, embora não estejam registradas na EFD, foram contempladas no levantamento fiscal, esvaziando a argumentação de erro defendida pela atuada em seu recurso.

A título de exemplo, analisamos o relatório "FN-e Entradas Prod. 7526", contido no referido DVD, e verificamos que a nota fiscal de nº 91.367 não foi incluída na EFD, mas foi considerada no levantamento fiscal, acontecendo o mesmo em relação a nota fiscal de nº 91.511, conforme faz prova os relatórios juntados ao presente parecer”.

“... é importante destacar que o levantamento fiscal foi elaborado com base nas operações declaradas pela própria atuada na EFD e nas informações obtidas através dos diversos sistemas de controle disponibilizados a SEFAZ, que apontavam a aquisição e a venda de mercadorias não informadas na escrituração fiscal digital, sendo este fato, inclusive, objeto de autos de infração lavrados na mesma ação fiscal, conforme consta do Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2019.15716”.

3. Nulidade por ausência no Termo de Conclusão, da data, o motivo da autuação, dispositivos legais infringidos, base de cálculo e alíquota aplicável para cálculo do ICMS e imposição de multa, como ordena o artigo 822, §1º do Decreto 24.569/97. Quanto a esta nulidade arguida, a mesma deve ser afastada com fundamento no art.41, XI, XIV e §1º do Decreto 32.885/2018, uma vez que todos os elementos alegados pela defesa, encontram-se presentes no auto de infração e informações complementares, não causando nenhum prejuízo à recorrente.

Art. 41. *O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:*

(...)

XI — valor total do crédito tributário devido, especificando o imposto, multa, base de cálculo, quando for o caso, alíquota, ou percentual utilizado na apuração da infração;

XIV — indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e da respectiva penalidade;

§ 1º Se houver no auto de infração omissão ou incorreção quanto aos elementos acima elencados, estas não acarretarão a nulidade, quando, conforme o caso, puderem ser supridas ou sanadas ou constarem informações suficientes para se determinar a natureza da infração, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa.

4. Quanto a falta de nexo de causalidade entre o relato da infração (omissão de saídas) e o dispositivo legal apontado como infringido, no caso, o art. 18 da Lei nº 12.670/96, que prevê a obrigação de recolher o ICMS devido por substituição tributária e que a penalidade aplicada pela fiscalização está em descompasso com o artigo infringido.

Referidas preliminares devem ser afastadas, considerando que o agente fiscal anexou nas informações complementares ao auto de infração e caderno processual, todos os documentos que comprovam a acusação, não havendo vício passível de nulidade, que comprometa o exercício do seu direito de defesa, nos termos do art. 56, §7º do Decreto nº 32.885/2018.

5. Em relação ao pedido de perícia/diligência fiscal pleiteado pela impugnante, deve ser indefiro com fundamento no que dispõe o artigo 97, inciso I, III, da Lei nº 15.614/2014.

Art. 97. *O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:*

I – formulado de modo genérico;

(...)

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

Por derradeiro, esclareça-se à recorrente que não se pode permutar a multa para outras faltas uma vez que, para o ilícito apontado há penalidade específica para o fato narrado na acusação fiscal.

Quanto ao mérito, o Decreto nº 24.569/97 caracteriza a Omissão de Saídas de mercadorias como infração, merecendo destaque 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. Nesse sentido, segue a transcrição dos artigos 139 e 174 do Decreto nº 24.569/97:

Art. 139. *Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;

III - Cupom fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF)

Art. 174. *A nota fiscal será emitida:*

I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.

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 sujeitas à Substituição Tributária, portanto, sujeita à penalidade que se encontra prevista no artigo 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/17.

Art. 126. *As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.*

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo: R\$ 7.053.520,13

Multa (10%): R\$ 705.352,01

Isto posto, voto no sentido de Conhecer do Recurso Ordinário para afastar preliminarmente as Nulidades suscitadas pela recorrente por cerceamento do direito de defesa por erro na indicação dos dispositivos legais infringidos e penalidade aplicada, com fundamento nos artigos 41 e 56, § 7º do Decreto nº 32.885/2018. 2. Demais preliminares de nulidades suscitadas no Recurso interposto, não foram apreciadas em virtude de abdicação dos representantes legais da Recorrente. 3. Afastar o pedido de realização de perícia para

verificação da EFD utilizada pela fiscalização, uma vez que ficou comprovado nos autos que o arquivo utilizado pela fiscalização foi o retificado no dia 23 de janeiro de 2019 e os documentos apresentados pela empresa comprovam a utilização destes arquivos. 4. No mérito, nego provimento ao Recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DECISÃO

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e em referência às questões suscitadas pela recorrente, deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa por erro na indicação dos dispositivos legais infringidos e penalidade aplicada** – Foi afastada por unanimidade de votos, apresentando relato claro, não deixando dúvidas quanto a infração denunciada e ainda com base nos artigos 41 e 56, § 7º, do Decreto nº 32.885/2018. **2. Quanto as demais preliminares de nulidades suscitadas no Recurso interposto** – Os representantes legais da Recorrente abdicaram das demais nulidades suscitadas no recurso, razão pela qual não foram apreciadas. **2. Quanto ao pedido de realização de perícia para verificação da EFD utilizada pela fiscalização** – Foi afastada por maioria de votos, uma vez que ficou comprovado nos autos que o arquivo utilizado pela fiscalização foi o retificado no dia 23 de janeiro de 2019 e os documentos apresentados pela empresa comprovam a utilização destes arquivos. Vencido o Conselheiro Robério Fontenele de Carvalho. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao Recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de abril de 2022.

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado