GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributário
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº. 275/2022
22ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 20.07.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/443/2021
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202008656
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: IMIFARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS E COSMÉTICOS S/A
CONSELHEIRO RELATOR: HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. 1. A autuada é acusada de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem documentos fiscais, no exercício de 2016. 2. Ausência nos autos do Relatório de Entradas, Relatórios de Saídas e Relatório Totalizador. 3. Recurso Ordinário conhecido e provido. 4. Nulidade material da autuação pelo conjunto de erros e omissões que se verifica no processo, quais sejam, ausência nos autos dos relatórios de entradas e de saídas e do relatório totalizador, além das falhas na apuração da efetiva ocorrência do ilícito fiscal, apontadas no julgamento singular. 6. Cerceamento do direito de defesa do contribuinte. 7. Decisão com fundamento no art. 41, §2º do Decreto nº 32.885/2018 e art.83 da Lei 15.614/2014. 6. Decisão unânime, nos termos do voto do Relator e manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

Palavras-Chave: Omissão de Entradas. Levantamento Quantitativo de Estoques. Cerceamento do direito de defesa. Nulidade.

Relatório

O auto de infração em lide, traz na peça inicial do processo em análise, o cometimento da infração abaixo reproduzida:

> "OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS. APÓS ANÁLISE DO QUANTITATIVO DE ESTOQUE, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA ADQUIRIU MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO MONTANTE DE R$ 34.521.835,48, NO EXERCÍCIO DE 2016, SEM DOCUMENTO FISCAL CORRESPONDENTE. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO. "

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido os artigos: 127 do Decreto nº 24.569/97, sugerindo a aplicação da penalidade do art.123, III, "s", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017, indicando o valor de ICMS de R$ 5.868.712,03 e R$ 10.356.550,64 a título de multa.

Nas Informações Complementares o agente fiscal assim se manifesta afirmando o que segue:

> – A omissão de entradas de produtos sujeitos à substituição tributária foi detectada no exame do Fluxo Físico Quantitativo dos Estoques.
>
> – Afirma que da análise do Sped transmitido à Sefaz, constatou-se divergências tanto dos códigos dos produtos quanto nos tipos de unidades declarados pelo contribuinte no inventário inicial (2015) e final (2016).
>
> – Relata que o contribuinte foi intimado através de termo de intimação a informar o fator de conversão de unidades, pois o fator informado no Sped foi "1" para quase a totalidade dos itens. O contribuinte respondeu, informando o fator de correção "1", ratificando o Sped transmitido. Constatou-se apenas alguns fatores de conversão informados pelo contribuinte, conforme listagem com 18 produtos para uma vasta tabela com mais de 14 mil itens.
>
> – Diz que é impossível fazer qualquer conversão sem a correta informação prestada pelo contribuinte de forma espontânea ao transmitir os arquivos EFD originais antes do início da ação fiscal.
>
> – Discorre que ao analisar a EFD evidenciou-se que a diferença apurada tinha como causa principal a falta de informação dos fatores de conversão das unidades dos tipos de produtos. O contribuinte confirma que existe de fato tal divergência, no entanto não retificou o Sped antes da ação fiscal.

– Afirma que traria incerteza e insegurança no procedimento da auditoria se fossem consideradas as correções na conversão de produtos apresentadas após o início da ação fiscal, conforme art. 138 e parágrafo único do CTN.

– Diz que o levantamento fiscal baseia-se no art. 827 do RICMS, ficando provado que o contribuinte recebeu mercadorias sujeitas à substituição tributária, sem a respectiva documentação fisal, devendo ser cobrado o imposto na razão de 17% e a multa de 30%, conforme relatórios anexados.

O contribuinte autuado ingressa com impugnação, com os seguintes argumentos:

– Argui a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, conforme art. 83 da Lei nº 15.614/2014, alegando que não foi viabilizado ao contribuinte, acesso aos documentos essenciais que instruíram o processo, além de conter erro em sua metodologia que impossibilita identificar como se deu o cálculo do montante devido.

– Alega, em resposta ao termo de Intimação, que demonstrou a ocorrência de erro no emprego do fator e conversão que gerou as inconsistências encontradas, no entanto a fiscalização, sem realizar qualquer diligência complementar com o objetivo de averiguar a pertinência dos esclarecimentos prestados, lavrou o auto de infração.

– Afirma que não foi observado o disposto no art. 142 do CTN, uma vez que não foram demonstrados os motivos que ensejaram a lavratura do auto de infração.

– Questiona o caráter confiscatório da multa aplicada.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de improcedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

"EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS. Aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem documentos fiscais. Levantamento Quantitativo de Estoque. Exercício 2016. Rejeitada a preliminar de nulidade pelo não recebimento dos documentos que instruem o processo. A preliminar de nulidade arguida pela impugnante relativa ao erro na metodologia do levantamento, contém motivação que permite decisão de mérito. Múltiplos equívocos no levantamento que embasa a acusação. Não foi considerado o fator de conversão de unidades de medidas entre as entradas e as saídas dos produtos. Os elementos dos autos são insuficientes para caracterizar a materialidade do fato. NÃO CONFIGURAÇÃO

> DO ILÍCITO. 1. Erro na apreciação dos fatos por parte da autoridade fiscal. 2. A matéria tributável a corroborar o entendimento jurídico não é pertinente. 3. As provas em que se ampara a acusação não conferem certeza e liquidez ao crédito tributário. Decisão embasada no art. 142 e Parágrafo Único do CTN. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO IMPROCEDENTE. Reexame Necessário."

Encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária, foi emitido o Parecer de nº 74/2022, manifestando-se pela confirmação da decisão de improcedência exarada em 1ª Instância.

É o relatório.

Voto do Relator

O auto de Infração em questão decorre de levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, com indicação de omissão de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, no exercício de 2016, indicando o valor de ICMS de R$ 5.868.712,03 e R$ 10.356.550,64 a título de multa.

O Levantamento Quantitativo de Estoques, como método de apuração do crédito tributário, trata-se de uma técnica de fiscalização que consiste no cotejo quantitativo entre as entradas, saídas e estoques inicial e final de mercadorias registradas nos livros e documentos fiscais do contribuinte, relativamente ao período fiscalizado, e encontra amparo no art. 92 da Lei n° 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, in verbis:

> "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 mercadonas e outros elementos informativos "

Imperioso destacar que nas ações fiscais desta natureza devem ser preenchidas planilhas instituídas pela SEFAZ/CE, por meio das quais é possível identificar as mercadorias de forma individualizada, adquiridas sem as notas fiscais correspondentes.

Porém, o agente fiscal não acostou aos autos os documentos fiscais probantes da ação fiscal como as planilhas exigidas neste tipo de fiscalização, de entradas e de saída de mercadoria, as quais são absolutamente necessárias para comprovação do ilícito denunciado, o que resultou em prejuízo a sua análise.

A ausência desses elementos probantes (planilhas de entradas e saídas de mercadoria) não propicia a autuada, subsídios para que possa exercer o pleno direito de defesa. Ademais, os documentos probatórios não se prestam apenas para defesa do contribuinte, mas também para instruir o processo a fim de que os julgadores possam formar seus convencimentos.

Cabe observar que nos moldes estabelecidos no art. 142 do CNT, é dever do Fisco demonstrar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar o crédito tributário, que assim dispõe:

> "Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Destacamos também, que o artigo 41, §2º do Decreto nº 32.885/2018, estabelece que o auto de infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado. (in verbis):

> "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:
> (...)
> § 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive."

Também não se pode cogitar o refazimento de todo o trabalho fiscal, caso fosse determinada a realização de uma perícia, posto que poder-se-ia configurar como uma nova ação fiscal.

Neste contexto, importa evidenciar que restou prejudicado o lançamento tributário. Logo, outra solução não existe que não seja a anulação do trabalho fiscal. A nulidade aqui declarada não poderá ser suprida ou sanada, vez que, as informações constantes dos autos são insuficientes para uma análise de mérito. Assim, diante de tal circunstância e em análise às peças processuais constata-se que a ação fiscal está eivada de vício insanável.

Portanto, o ilícito não resta plenamente comprovado. A acusação fiscal demonstra o descumprimento do pressuposto processual que acarreta preterição do direito de defesa do contribuinte, gerando nulidade absoluta, nos moldes do art. 83 da Lei 15.614/14, senão vejamos:

> Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento para modificar a decisão de improcedência exarada em 1ª Instância, e em grau de preliminar, declarar a nulidade material da autuação, pelo conjunto de erros e omissões que se verifica no processo, quais sejam, ausência nos autos dos relatórios de entradas e de saídas e do relatório totalizador, além das falhas na apuração da efetiva ocorrência do ilícito fiscal, apontadas no julgamento singular, nos termos deste voto e de acordo a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

É como voto.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância e Recorrido **IMIFARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS E COSMÉTICOS S/A,**

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento para reformar decisão absolutória exarada em 1ª Instância e, com base no art. 142 do CTN, declarar a nulidade material da autuação pelo conjunto de erros e omissões que se verifica no processo, quais sejam, ausência nos autos dos relatórios de entradas e de saídas e do relatório totalizador, além das falhas na apuração da efetiva ocorrência do ilícito fiscal, apontadas no julgamento singular. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de fevereiro de 2023.

HENRIQUE JOSE LEAL JEREISSATI:36233307368 Assinado de forma digital por HENRIQUE JOSE LEAL JEREISSATI:36233307368 Dados: 2023.02.08 17:27:24 -03'00'

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro Relator

MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387 Assinado de forma digital por MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387 Dados: 2023.02.09 08:55:14 -03'00'

Maria Elineide Silva e Souza
PRESIDENTE