



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº. 295/2022

33ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 20.09.2022.

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1802/2019

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201900688

CGF: 06.841.605-9

RECORRENTE: MARISA LOJAS S/A.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: MANOEL MARCELO A MARQUES NETO

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Recurso Ordinário conhecido e não provido. Decisão unânime. Preliminares: **1. Quanto a alegação de ilegitimidade dos sócios para figurar no polo passivo** – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que o procedimento de auditoria fiscal se desenvolveu entre o Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica. A presença dos nomes dos sócios, diretores e responsáveis legais nos autos, tem caráter meramente informativo, não tendo o condão de atribuir-lhes responsabilidades. **2. Com relação a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa sob a alegação de falta de clareza e precisão na indicação dos dispositivos legais infringidos e na motivação da autuação** – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o autuado se defende dos fatos imputados e não da capitulação legal efetuada pelo autuante e considerando que procedimento fiscal foi descrito no auto de infração, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa. **3. Quanto ao pedido de perícia** – afastada por unanimidade de votos pois foi formulado de modo genérico, conforme art. 97, I, da Lei nº 15.614/2014. **4. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara 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 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:

“DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA NO LEVANTAMENTO DE QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS, REGIME MENSAL, UTILIZANDO OS DADOS DA EFD E DAS NFE EMITIDAS (CODIGOS DOS ITENS), NO ANO DE 2015, FALTA DE EMISSAO DE DOCUMENTO FISCAL DE SAIDA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS - OMISSAO DE SAIDA DE MERCADORIAS. VALOR DA OPERACAO R\$1.393.974,85. ICMS R\$236.975,72 MULTA R\$418.192,45. VIDE INFORMACAO COMPLEMENTAR.”

O Agente fiscal indica como artigo infringido, o art. nº 127, 176-A do Decreto nº 24.569/97 e penalidade estabelecida no art. 123, III, B Item 1 da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.258/2017.

Instruem os autos: Mandado de Ação Fiscal nº 2018.05976, Termo de Início de Fiscalização nº 2018.09114, Termos de Intimação nº 2018.09423 e 2018.14128, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2019.00487, Cadastro de Contribuintes/Sócios, Arquivos e Planilhas Estoque Excel 2015, CD, AR.

Nas Informações complementares ao auto de infração (fls. 03 a 06), o agente fiscal descreve detalhadamente a metodologia utilizada no levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, utilizando a ferramenta Auditor Eletrônico. Afirma, ainda, que a empresa foi intimada através do Termo de Intimação nº 2018.09423 a analisar as planilhas, promover os agrupamentos de produtos que considerasse necessários ou inconsistências entre os códigos indicados 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:

- A ilegitimidade passiva – requer a exclusão dos sócios como corresponsáveis, mencionados no auto de infração, por falta de requisitos legais para a sua inclusão;
- Nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa – uma vez que contém vícios insanáveis, na medida em que o relato do auto não trouxe a precisão e a clareza necessárias e não constam as informações necessárias para que a impugnante possa realizar sua ampla defesa, e os artigos supostamente infringidos;
- Há erros em valores declarados pela fiscalização na planilha "levantamento de estoque", haja vista que não há indicação de onde foram originados os valores apontados;
- Não basta a fiscalização utilizar-se de informações dos Livros de Inventário, Entradas e Saídas — deveria utilizar-se também, obrigatoriamente, de outras informações contábeis, como determina os artigos 827 e 828 do RICMS/CE;

- Uma simples análise da planilha de agrupamento dos produtos demonstra a precariedade desse trabalho, onde constam somente dois produtos e dois códigos unificados, em um universo de milhares de mercadorias;
- Que o presente processo seja baixado em diligência, nos termos do artigo 83 do Decreto 32.885/2018, para que a fiscalização possa confrontar o trabalho inicialmente feito, agora com a aglutinação de nomes e códigos;
- Inadequação da multa aplicada, uma vez que afronta o princípio do não confisco e da capacidade contributiva, por representar 30% (trinta por cento) do valor da operação; excedendo os critérios de razoabilidade e contrariando o princípio tributário da proporcionalidade;

Requer, ao final, que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, que seja baixado o processo em diligência, ou que seja cancelada a multa aplicada; requer também a exclusão dos corresponsáveis do quadro "identificação", do Auto de Infração.

O julgador monocrático decide pela procedência da autuação (fls. 129 a 135), conforme ementa:

Ementa: Falta de emissão de documento fiscal de saídas tributadas (Omissão de Saídas). Infração referente ao exercício de 2015, detectada por meio de levantamento quantitativo de estoques. **Auto de Infração julgado PROCEDENTE.** Decisão amparada nos artigos 127, 169, inciso I, 174, inciso I, 827, § 8º, inciso III, 874 e 877, do Decreto no 24.569/1997. Aplicação da penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea item 1, da Lei nº 12.670/1996 (alterado pela Lei nº 16.258/2017). Defesa tempestiva.

A empresa autuada apresentou Recurso Ordinário às fls. 141v a 158 dos autos, requerendo a reforma da decisão da Célula de Julgamento pela nulidade ou improcedência do auto de infração.

A recorrente reafirma os argumentos de defesa alegando em sua peça recursal:

- A ilegitimidade passiva dos corresponsáveis. Defende que da leitura das razões trazidas pela autoridade julgadora de 1ª Instância não menciona qualquer dispositivo legal ou razão jurídica que determine retirar do polo passivo corresponsável. Acrescenta que não há no presente auto de infração ou na decisão recorrida qualquer menção legislativa que pudesse qualificá-los nessa situação;
- Aduz a nulidade do auto de infração por falta de clareza e precisão na indicação dos dispositivos legais infringidos e a consequente ausência de motivação do lançamento tributário. Afirma, ainda, que os dispositivos legais que fundamentam o enquadramento da suposta infração apenas tratam genericamente sobre a emissão da Nota Fiscal Eletrônica, sem que seja realizada a devida subsunção ao fato específico indicado pelo fisco como

subsumível às normas apontadas. Acrescenta que a motivação dos fatos narrados no auto de infração não retrata a infração supostamente cometida pela Recorrente, ofendendo, além do princípio da motivação, também o da legalidade, trazendo entendimentos doutrinários;

- Defende que o julgador de primeira instancia não teria apreciado os argumentos da impugnação; afirma da impossibilidade de a atuação fiscal ter determinado recolhimento de ICMS sem que fosse efetivamente provado a ocorrência dos fatos geradores do tributo estadual;
- No mérito, alega que a infração em comento não condiz sobremaneira com a realidade fática da empresa. Aduz que a planilha utilizada pela Autoridade Fiscalizadora, demonstrativa das divergências mencionadas não identifica a origem e metodologia dos valores lá utilizados;
- Afirma que a autuação se baseou em presunção, já que uma suposta diferença de estoque não representaria, necessariamente, a saída de mercadoria do estabelecimento a exigir respectiva nota fiscal e, conseqüentemente, a incidência do ICMS. Acrescenta que não há no auto de infração qualquer documento contábil que possa dar lastro a tão absurdas alegações, mas apenas meras suposições baseadas em indícios;
- Solicita a remessa do processo para diligência para análise da aglutinação dos produtos da Recorrente no levantamento fiscal realizado. Defende que a fiscalização realizou agrupamentos de códigos de produtos, pois com a unificação das notas fiscais eletrônicas aos arquivos da EFD, houve a necessidade de equalização de itens que apresentaram descrições distintas para um mesmo produto, porém apresentados em um mesmo código e, em face da diferença de terminologia de mesmos produtos, constantes nas informações da Recorrente, isso levou a fiscalização ao incorreto entendimento de que houve uma suposta omissão de saídas. Acrescenta que houve o agrupamento de descrições considerando os 10 (dez) primeiros dígitos de cada descrição, permitindo assim que produtos enquadrados em várias categorias fossem aglutinados em um só código de produto. Conclui que uma simples análise da planilha de agrupamento dos produtos demonstra a precariedade desse trabalho, onde constam somente dois produtos e dois códigos unificados, em um universo de milhares de mercadorias;
- Afirma que apesar de as operações de saída e entrada estarem devidamente lastreadas em notas fiscais, o Fisco Estadual lhe contesta uma suposta omissão de saída, impondo-lhe ônus irrazoáveis, desproporcionais e inadequados à finalidade precípua das obrigações tributárias acessórias, que consistem em facilitar a atividade de controle e fiscalização por parte do Fisco e coibir o descumprimento das obrigações tributárias principais por parte dos contribuintes.
- Assevera a inadequação da multa aplicada. Alega que a multa em apreço afronta o princípio do não confisco e da capacidade contributiva, ao

determinar penalidade em montante de 30% (trinta por cento) sobre o valor da operação.

O Parecer nº 332/2022, afasta as nulidades suscitadas, 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. 171 a 174).

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, no exercício de 2015, no valor total de R\$1.393.974,85 (um milhão e trezentos e noventa e três mil e novecentos e setenta e quatro reais e oitenta e cinco centavos).

Verifica-se no caderno processual que o trabalho do agente do fisco está pautado na metodologia utilizada no levantamento quantitativo de estoque de mercadorias (Auditor Eletrônico), método utilizado pela fiscalização estadual e respaldado no artigo 827 do Decreto nº 24.569/97.

O agente fiscal assevera que a empresa foi intimada através do Termo de Intimação nº 2018.09423 a analisar as planilhas e apontar possíveis divergências

e promover os agrupamentos de produtos que considerasse necessários, em relação às inconsistências entre códigos indicados, antes da lavratura do presente auto de infração.

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

Ressalta-se que o julgador singular enfrentou as questões suscitadas em defesa, expondo a motivação e convencimento referente a cada ponto contestado na impugnação, e por essa razão a nulidade do julgamento singular dever ser afastada.

Preliminarmente a análise de mérito, passo a analisar e fundamentar as preliminares suscitadas no recurso interposto, nos termos do julgamento de primeira instância e parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, que abordaram detalhadamente a matéria, conforme abaixo demonstrado.

1 - Ilegitimidade passiva – requer a exclusão dos sócios como corresponsáveis (polo passivo), mencionados no Auto de Infração por falta de requisitos legais para a sua inclusão;

Referido argumento não pode prosperar, destaca-se que a indicação dos sócios da empresa nas Informações Complementares não implica em cobrança

direta do crédito tributário. Cabe esclarecer que instaurado o processo administrativo tributário, a exigibilidade do crédito fica suspensa. A cobrança dos valores devidos, somente será exigida na fase de Execução Fiscal, após esgotada a instância litigiosa no âmbito administrativo;

2 - Da nulidade do Auto de Infração por existência de vícios insanáveis que impedem sua ampla defesa. O recorrente afirma que os artigos indicados como infringidos não apontam especificamente a infração, que também não é descrita com precisão e a clareza no Auto de Infração; além disso, há erros nos valores contidos na planilha do levantamento de estoques, sem que haja qualquer indicação de onde foram originados tais valores.

A nulidade suscitada não deve ser acatada uma vez que foram indicados no Auto de Infração os artigos 127 e 176-A do Decreto nº 24.569/1997, que dispõem quanto aos tipos de documentos fiscais e ao uso da nota fiscal eletrônica, respectivamente estando, portanto, diretamente relacionados a infração. Consta, ainda, nas Informações Complementares os elementos de prova da acusação fiscal, com planilhas que levaram à apuração de diferenças na movimentação das mercadorias, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Portanto, referida nulidade 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.

3 - Da ausência de proporcionalidade e razoabilidade do lançamento. Segundo a recorrente, a fiscalização, por expressa determinação do RICMS não deveria se ater apenas ao Livro Registro de Inventário, de Entradas e de Saídas, mas, sim, utilizar os demais elementos previstos no artigo 827 e seguintes do RICMS/CE.

Referido argumento, também, não merece prosperar. Verifica-se que o artigo 827 do Decreto nº 24.569/1997 ao se reportar à apuração do movimento real tributável, destaca a possibilidade de realização de levantamento fiscal e contábil.

4 - Quanto ao pedido de realização de diligência, nos termos do artigo 83 do Decreto 32.885/2018, também deve ser afastado, considerado que após análise das peças que instruem o presente processo e a documentação anexada aos autos, o levantamento quantitativo de estoques realizado pela autoridade fazendária, com base na documentação fiscal do próprio contribuinte é suficiente para apurar a falta de emissão de documentos fiscais, e não demanda a análise de outros elementos.

Observa-se que o contribuinte não trouxe provas específicas de eventuais erros por ela detectados no levantamento fiscal (relativos à aglutinação de produtos, por exemplo), além de não apresentar documentação comprobatória da necessidade de se corrigir os erros apontados.

Por essa razão, deixo de acatar o pedido de realização de trabalho pericial, com base no que dispõem os artigos 63, inciso IV, 91 e 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014, a seguir reproduzidos:

Art. 63. A impugnação deverá conter:

(...)

IV — a documentação probante de suas alegações;

Art. 91. A autoridade julgadora apreciará livremente as provas, devendo indicar expressamente os motivos de seu convencimento. "

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

(...)

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

5 - Da inadequação da multa aplicada. Segundo a recorrente, a multa aplicada afronta o princípio do não confisco e da capacidade contributiva, excedendo os critérios de razoabilidade e contrariando o princípio tributário da proporcionalidade.

Aludido argumento de defesa não pode prosperar. As multas previstas na legislação tributária do Estado do Ceará estão integralmente em vigor, e, no caso sob análise, a multa indicada pelo autuante no Auto de Infração (artigo 123, inciso III, alínea "b", item 1, da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 16.258/2017) é específica para o caso em questão.

Importa destacar que este Órgão Julgador não tem competência para a apreciação de inconstitucionalidade de normas, que não tenham sido assim declaradas pelo STF em Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Direta de

Constitucionalidade e Súmula Vinculante, nos termos do art. 48, §2º da Lei nº. 15.614/2014.

Art. 48. *O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.*
(...)

§ 2º *Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:...*

Quanto ao mérito, os artigos 127, 176-A do Decreto 24.569/97, expressamente obrigam o contribuinte a expedir nota fiscal sempre que for promovida a saída de mercadorias de seus estabelecimentos, caracterizando Omissão de Saídas de mercadorias como infração.

Nesse sentido, segue a transcrição dos artigos 127 e 176-A do Decreto nº 24.569/97:

Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:
(...)

Art. 176-A. Fica o contribuinte usuário de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obrigado ao uso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1A, nos termos estabelecidos neste Decreto.

Compete trazer para a discussão, a metodologia empregada no levantamento fiscal. O art. 827 do Decreto nº 24.569/97, ampara o lançamento tributário *in verbis*:

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.

Importa ressaltar que os dados utilizados foram informados pelo contribuinte e devem refletir exatamente as operações ocorridas. Observa-se que a diferença encontrada foi obtida a partir da utilização de documentos e lançamentos efetuados na escrita fiscal da empresa e do estoque das mercadorias registrado em seus livros fiscais, conforme EFD.

A comprovação 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 art. 123, III, B Item 1 da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.258/2017.

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;

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo:	R\$1.393.974,85
ICMS:	R\$ 236.975,72
Multa (30%):	<u>R\$ 418.192,45</u>
Valor Total	R\$ 655.168,17

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 alegação de ilegitimidade dos sócios para figurar no polo passivo – Foi afastada, por unanimidade de votos, considerando que o procedimento de auditoria fiscal se desenvolveu entre o Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica, não sendo chamado, por intimação pessoal, a título individual, nenhum dos sócios para compor a demanda. A presença dos nomes dos sócios, diretores e responsáveis legais nos autos, tem caráter meramente informativo, não tendo o condão de atribuir-lhes responsabilidades. 2. Com relação a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa sob a alegação de falta de clareza e precisão na indicação dos dispositivos legais infringidos e na motivação da autuação – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o autuado se defende dos fatos imputados e não da capitulação legal efetuada pelo autuante e considerando que procedimento fiscal foi descrito no auto de infração, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa. 3. Quanto ao pedido de perícia – afastada por unanimidade de votos pois foi formulado de modo genérico, conforme art. 97, I, da Lei nº 15.614/2014. 4. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara 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 pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de OUTUBRO de 2022.

Manoel Marcelo A. Marques Neto
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado