



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº:	222/2022
38ª SESSÃO ORDINÁRIA DE:	21 de outubro de 2022
PROCESSO Nº:	1/6307/2018
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	1/2018.16149-8
RECORRENTE:	Vulcabrás Distribuidora de Artigos Esportivos Ltda CGF: 06.197.282-7
RECORRIDO:	Célula de Julgamento de 1ª Instância
CONSELHEIRO RELATOR:	José Ernane Santos

EMENTA: ICMS NORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE PRODUTOS SELECIONADOS.

Contribuinte autuado por omitir saídas de mercadorias tributadas normalmente nos exercícios de 2014 e 2015. Infração detectada por meio de levantamento feito com base nas informações do SPED/EFD, registros de entrada, de saída e inventários. Afronta aos arts. 127, 169, 174 e 176-A do Decreto 24.569/97. Proposta a penalidade do art. 123, III, B, item 1, da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017. Decisão de Primeira Instância pela procedência. Pedido de perícia indeferido por voto de desempate da presidência. Caráter confiscatório da multa afastado por unanimidade de votos, com supedâneo no § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/2014 e na Súmula 11 do Conat. Método empregado para a apuração do resultado é legal e amplamente utilizado, posto que capaz de refletir, com exatidão, as operações realizadas pela empresa, que não logrou comprovar a inexistência da infração. Julgamento de mérito pela manutenção da decisão singular de PROCEDÊNCIA, em consonância com o entendimento do douto representante da Procuradoria-Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMAS. OMISSÃO DE RECEITA. VENDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE PRODUTOS.

I. RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre acusação fiscal lançada em desfavor do contribuinte acima identificado, estando a infração assim sumarizada no rosto do Auto:

“DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA.

CONSTATAMOS A PARTIR DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE PRODUTOS SELECIONADOS DIFERENÇAS CARCTERIZADAS COMO OMISSÃO DE SAÍDAS, CONFORME DEMONSTRADO NOS RELATÓRIOS E DEMAIS ARQUIVOS EM ANEXO, TUDO EXPLICITADO NAS INFORMAÇÕES COMPLMENTARES.” (sic)

Nas informações complementares o Auditor esclarece que após análise dos registros fiscais de operações de entradas e saídas dos exercícios de 2014 e 2015, e dos inventários de 31/12/2013, 31/12/2014 e 31/12/2015, disponibilizados pelo contribuinte através do SPED/EFD, e das informações da NFe constantes na base da Sefaz, constatou, a partir da apuração eletrônica da movimentação quantitativa dos produtos comercializados pela empresa, que esta deixou de comprovar a efetiva saída de alguns produtos, ocasionando omissão de vendas de produtos tributados normalmente.

Informa que a comprovação está no levantamento relativo à auditoria de estoques, conforme relatório do levantamento quantitativo financeiro mensal, juntado aos autos.

Esclarece que, conforme demonstra o referido relatório, a empresa omitiu receitas de vendas nos montantes de R\$ 49.112,90 e R\$ 74.474,57 nos exercícios fiscais de 2014 e 2015, respectivamente.

Conclui que a omissão de vendas identificada constitui afronta ao disposto nos arts. 127, 169, 174 e 176-A do Decreto 24.569/97 (fls. 5), sendo cabível a aplicação da penalidade insculpida no art. 123, III, B, item 1, da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017.

Procedeu a lavratura do Auto de Infração formalizando o lançamento do montante de R\$ 58.086,10, sendo R\$ 21.009,86, a título de ICMS e R\$ 37.076,24, como penalidade, valores que englobam os dois exercícios.

Os autos estão instruídos com os documentos de fls. 06/16, inclusive um CD-ROM (fls. 13) contendo as planilhas que servem de base à autuação.

O contribuinte rebate o lançamento através de tempestiva impugnação que repousa às fls. 20/32, na qual lança a argumentação sintetizada nos itens a seguir:

1. Que desde o início da fiscalização foi colaborativo, prestando todos os esclarecimentos necessários e possíveis para comprovar a inexistência de omissões de entradas e de saídas de seus estoques;
2. Que não há prova da efetiva ocorrência do fato gerador, de modo que a omissão de saídas decorrente da diferença na verificação de estoques é mera presunção e que não atende ao princípio da verdade material;
3. Que diante de todo o procedimento adotado em seus estabelecimentos para entradas e saídas de mercadorias, presume-se que não é possível haver omissões;
4. Que as supostas omissões estão na margem normal de quebra de estoque (perdas), que deveriam e não foram consideradas no levantamento fiscal;
5. Que as autoridades fiscais autuantes deveriam comprovar a ocorrência das omissões de entrada e de saída trazendo à acusação fiscal a prova de que mercadorias deixaram de ser escrituradas;
6. O efeito confiscatório e a inconstitucionalidade da multa, vez que superior a 100% do valor do tributo.

Conclui requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e que o auto seja julgado improcedente.

Juntou documentos (fls. 33/51), incluindo um CD-ROM (fls. 50).

No julgado de Primeira Instância (fls. 52/53), a ilustre Julgadora Singular não acatou as razões da impugnação, declarando procedente a ação fiscal em sua inteireza, conforme ementa que calha transcrever:

“ICMS – OMISSÃO DE SAÍDA DETECTADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO MENSAL. AUDITOR FISCAL ELETRÔNICO. O contribuinte deixou de emitir documento fiscal de saída contrariando os Arts. 169. I e 174, I, ambos do Decreto 24.569/97, aplicando-se como penalidade o Art. 123, inciso III, alínea “B”, item I da Lei nº 12.670/1996 com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017. DECISÃO: PROCEDENTE DEFESA TEMPESTIVA.”

Intimada da decisão que lhe foi desfavorável a empresa interpôs recurso ordinário (fls. 61v/71), no qual reitera os argumentos da peça defensiva, acrescentando o pleito pela

conversão do julgamento em diligência para realização de perícia, apresentando, de logo seus quesitos (fls. 68v).

Os autos foram encaminhados à Célula de Assessoria Processual-Tributária, cujo parecer dormita às fls. 80/82, tendo o parecerista opinado pelo conhecimento do recurso, mas para negar-lhe provimento, confirmando a decisão singular de procedência.

Em síntese, é o que cabe relatar.

II. FUNDAMENTAÇÃO

Previamente à análise meritória, cumpre tratar do requerimento pelo exame pericial suscitado em grau de recurso.

Pedido de Perícia

Diz o contribuinte que alguns itens do seu rol de produtos ingressaram no estabelecimento com uma descrição, mas foram reclassificados por se ter verificado que o efetivo tipo do item era ligeiramente diferente do que constou na informação de entrada. O efeito disso é que na saída constou apenas a descrição reclassificada, fato que fora entendido pela fiscalização como omissão de saída do item original.

À guisa de exemplo, contribuinte menciona o produto TA- (T-SHIRT ESSENTIAL MASC), com 253 unidades ingressadas no estoque em setembro/2014, o qual, em virtude da mudança do público a que se destina, fora reclassificado para TA+ (T-SHIRT ESSENTIAL FEM) e com essa nova classificação foram emitidas as notas fiscais de venda. Em razão dessa alteração a fiscalização apurou que houve omissão de vendas das 253 unidades do produto na descrição original TA- (T-SHIRT ESSENTIAL MASC), quando, de fato, esses produtos foram vendidos com a nova classificação.

Acrescenta que o mesmo fato ocorreu com outros itens, como Bermuda Powerful (81 unidades) e Top Adjust (48 unidades), que foram reclassificados para Bermuda de Compressão e Top Powerful, sendo que a fiscalização apurou a omissão de vendas dos referidos produtos na classificação original de entrada.

Percebe-se que a empresa não faz afirmações genéricas sobre situações em que teria ocorrido erro sem dizer os fatos específicos em que ocorreram. Ao contrário menciona os produtos, as quantidades envolvidas e os efeitos no resultado final.

Destarte, ante a plausibilidade do argumento trazido pelo contribuinte, entende esse relator que, em razão do princípio da verdade material, deve-se atender ao pedido pela

realização de exame pericial a fim de confirmar se a diferença que aponta omissão de vendas dos produtos TA- (T-SHIRT ESSENTIAL MASC), Bermuda Powerful e Top Ajust realmente decorre da reclassificação desses produtos, e, se assim for constatado, refazer a apuração.

O contribuinte argumenta, também, que a diferença apontada pela fiscalização corresponde a perdas, que compõem seu custo operacional e que se faz necessária a realização de perícia para confirmar se os percentuais de quebras de estoque estão dentro dos parâmetros adequados para estabelecimentos como o seu.

Entendemos que para esse objetivo, a perícia não pode ser deferida.

É que o levantamento foi realizado com base nos registros de entrada, de saída e nos inventários do inicial e final de cada período. Os registros de entrada e de saída representam – ou devem ordinariamente representar –, toda e qualquer movimentação de mercadorias que tenha ocorrido, inclusive as baixas por extravio, perda, roubo ou furto.

A empresa precisa manter controles próprios para apurar as efetivas quebras e as perdas por extravio, perda, roubo ou furto, para poder lançar esses fatos na escrita fiscal sempre que ocorrerem, ou numa periodicidade que ela própria tenha definido para apurar e regularizar, realizando, inclusive o estorno do ICMS creditado, caso tenha havido. O que não pode é fazê-lo apenas muito tempo depois, por ocasião do julgamento de um auto de infração lavrado em razão desses fatos.

Destarte, essas quebras de estoque já devem (ou deviam), estar contempladas nas escritas fiscais do contribuinte.

Com efeito, descobrir qual o percentual de quebras de estoque no estabelecimento da empresa no período autuado e dizer se está ou não dentro da margem de normalidade, é tarefa que não se encontra entre aquelas atribuídas à Célula de Perícias Fiscais e Diligências, conforme o art. 42 da Lei 15.614/2014.

Assim, esse relator vota pelo deferimento do pedido de perícia para que seja feita a junção dos produtos apontados pelo contribuinte às fls. 66v dos autos, e pelo indeferimento do pedido de perícia para confirmar se os percentuais de quebra de estoque estão dentro dos parâmetros adequados para estabelecimentos como o da recorrente.

Passa-se ao mérito.

O processo ora em julgamento baseia-se na acusação de que o contribuinte cometera a infração de deixar de emitir documento fiscal em operações de vendas de mercadorias nos exercícios fiscais de 2014 e 2015, ato que resultou em omissão de receitas

no montante total de R\$ 123.587,47, gerando como consequência, imposto não recolhido de R\$ 21.009,86, a cujo lançamento se acrescentou a multa de R\$ 37.076,24.

A constatação da omissão assim como o montante omitido estão demonstrados nas detalhadas planilhas inseridas no CD-ROM que acompanha o auto (fls. 50), cuja cópia fora entregue ao contribuinte (fls.11/12).

Inicialmente, convém destacar que a metodologia empregada pelo agente do fisco para realizar a análise das operações do contribuinte está devidamente respaldada pela legislação estadual vigente, especialmente pelo art. 92 da Lei 12.670/96, cuja redação se transcreve:

“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.”

No âmbito do Decreto 24.569/97, o art. 827 praticamente reproduz o texto legal:

“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.”

Destarte, conclui-se que o método empregado para a apuração do resultado, mediante a preparação do relatório denominado Levantamento Quantitativo de Estoque, é legal e amplamente utilizado, posto que capaz de refletir, com exatidão, as operações realizadas pela empresa, fazendo aparecer, quando há, as diferenças que podem indicar omissão de saídas ou de entradas.

No presente caso, o relatório e demais planilhas auxiliares que o acompanham, apontando as quantidades de mercadorias recebidas e vendidas e os inventários de 31/12/2013, 31/12/2014 e 31/12/2015, apresentam resultados que indicam, com bastante clareza, a ocorrência de saídas de mercadorias sem a devida, obrigatória e necessária emissão de notas fiscais nos exercícios de 2014 e 2015.

Entendo que a prova da ocorrência do fato gerador são as informações prestadas pelo próprio contribuinte através da EFD, suas notas fiscais emitidas e as recebidas e os registros de inventários anuais, sendo que os relatórios elaborados pela fiscalização apenas organizam essas informações e demonstram onde está o ilícito que ensejou a falta de recolhimento do tributo.

Essa documentação, resumida no Levantamento Quantitativo de Estoque e nas planilhas que acompanham o auto, fundamentam a acusação e levam, a princípio, à certeza de que a omissão de saídas efetivamente ocorreu.

Diante da acusação fundamentada, cabia à empresa autuada elidir essa certeza trazendo aos autos documentação que pudesse contrapor-se à conclusão da fiscalização e superá-la, comprovando que a infração não existiu.

Todavia, desse mister não se desincumbiu a contento.

Com efeito, não se encontra nestes autos nenhum documento carregado pelo contribuinte que esteja apto a aliviar a certeza do resultado apontado no levantamento que sustenta a acusação. Nada que comprove a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do seu direito perante o Fisco.

De fato, a omissão de saída, apurada conforme os preceitos legais, não é mera presunção. Ao contrário, trata-se de fato real, documentado e comprovado, a merecer a sanção que a lei para tanto estabelece.

Percebe-se que, se o Fisco consegue comprovar a ocorrência da infração mediante vasta documentação, resumida no LQE, a autuada não consegue demonstrar o contrário.

Destarte, entendo estarem muito claros os termos da acusação, o montante da omissão, os valores do tributo e da multa, assim como a metodologia utilizada para a verificação e a sua legalidade.

Caráter confiscatório da multa

Aduz a recorrente que a multa em montante superior a 100% do tributo está eivada de inconstitucionalidade, infringindo os princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, pelo que se impõe sua redução, haja vista o caráter confiscatório.

No que pese a consistência da alegação e a clareza das decisões judiciais colacionadas, falta a esse tribunal administrativo a competência para apreciar a constitucionalidade de qualquer matéria, haja vista expressa vedação legal.

Com efeito referida vedação está claramente manifesta no § 2º do art. 48 da Lei 15.614/2014, que se transcreve a seguir:

“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:

I - em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II - em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III - em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal.”

Ademais esse CONAT já sumulou a matéria. Vejamos:

“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.”

Desse modo, reiterando que foge à competência desta Câmara afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, e nos termos da súmula 11 do Colegiado, afasto a apreciação do argumento suscitado pelo contribuinte referente ao caráter confiscatório e à inconstitucionalidade da multa aplicada.

III. VOTO

Com esteio na fundamentação supra, no mérito, VOTO no sentido de que seja conhecido o recurso ordinário, por tempestivo, mas negado provimento, mantendo-se a decisão de procedência proferida na primeira instância.

IV. DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo	ICMS 17%	Multa 30%	Total do Lançamento
R\$ 123.587,47	R\$ 21.009,86	R\$ 37.076,24	R\$ 58.086,10

V. DECISÃO

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/6307/2018 – AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201816149-8 - RECORRENTE: VULCABRÁS DISTRIBUIDORA DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA. - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ ERNANE SANTOS - DECISÃO: Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e decidir: **1.** Quanto ao argumento de inconstitucionalidade da multa, pois confiscatória, afastada por unanimidade de votos, entendem que não cabe a este conselho afastar norma sob o fundamento de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme dispõe o § 2º do artigo 48 da Lei nº 15.614/2014 e a Súmula 11 do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará; **2.** Quanto à solicitação de perícia, foi indeferida por voto de desempate da presidência. Votaram pelo indeferimento os conselheiros Lúcia de Fátima Dantas Muniz, Caroline Brito de Lima Azevedo e Carlos Raimundo Rebouças Gondim, justificando que não concordam com a junção de produtos diferentes (masculino/feminino) e com possível retirada de quebra de estoque sem a emissão de documento fiscal, portanto, entendem que os elementos contidos nos autos são suficientes ao convencimento deste conselho. Os conselheiros José Ernane Santos, Mikael Pinheiro de Oliveira e José Osmar Celestino Júnior votaram pela realização da perícia apenas para que seja feita a junção dos produtos apontados pelo contribuinte às fls. 66v dos autos, afastando, entretanto, a realização de perícia para confirmar se os percentuais de quebra de estoque estão dentro dos parâmetros adequados para estabelecimentos como quis a recorrente. Após o empate na votação a presidência se manifestou contrário ao encaminhamento do processo à Perícia, em conformidade com o voto proferido pelo indeferimento.

3. No mérito, conhecem do recurso ordinário, e por unanimidade de votos, negam provimento, mantendo a decisão de procedência, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão para sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Pedro Kulmann de Oliveira.

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 6 de dezembro de 2022.

JOSÉ ERNANE SANTOS

Relator

Ciente

JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA

Presidente

ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA

Procurador do Estado