



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 229/2021

74ª SESSÃO VIRTUAL DE 24/11/2021

PROCESSO Nº 1/1389/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201800544

RECORRENTE: OUROFERTIL DO NORDESTE LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE AUGUSTO ARAUJO MUNIZ

EMENTA

ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS PARA REVENDA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. METODOLOGIA UTILIZADA DE FORMA INADEQUADA. ATIVIDADE INDUSTRIAL. NULIDADE.

1. Autuação pela constatação de omissão de entradas de mercadorias para revenda, constatada por Levantamento Quantitativo de Estoque, referente ao exercício de 2015;
2. Embora seja possível a utilização do levantamento quantitativo de estoque para auditar estabelecimentos de natureza industriais, sua utilização está condicionada a ajustes, que levem em consideração as peculiaridades das operações de cada empresa, bem como do seu processo produtivo. Ajustes não verificáveis no presente processo;
3. Há na presente autuação graves vícios no levantamento que fulminam a certeza e liquidez do crédito, que impedem seu envio à perícia por implicar num refazimento da autuação fiscal;
4. Recurso Ordinário conhecido para dar-lhe provimento. Reformada a decisão exarada em 1ª Instância para declarar a nulidade da ação fiscal. Decisão por unanimidade, em desacordo com a manifestação oral do representante da PGF.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. Omissão de entradas. Atividade industrial. Nulidade.

RELATÓRIO

Os presentes autos foram instaurados em decorrência de autuação lavrada contra contribuinte em procedimento fiscalizatório que concluiu por ter havido no exercício de 2015 omissão de entradas de mercadorias para revenda, constatada por Levantamento Quantitativo de Estoque.

De acordo com a fiscalização, foi infringido o art. 127 do Dec. 24.569/97, ocasionando a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "s" da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

As fls. 26/49 o contribuinte apresentou sua Defesa na qual alegou:

- 1) Que constava no CD entregue pela fiscalização totalizador referente a outras empresas, desconhecidas e sem qualquer relação com a autuada (empresa comercial de material de construção) e isto estaria a contribuir com o cerceamento do direito de sua defesa;
- 2) Que recebeu o auto de infração em 29.01.2018, após o término do prazo de 180 dias designado para a fiscalização, que teria concluído em 22.01.2018;
- 3) Que o relatório totalizador constante do CD dizia respeito a um fluxo de mercadorias elaborado para empresa comercial e não de empresa industrial (Fabricação de adubos e fertilizantes);
- 4) Que a técnica do fluxo de mercadoria é inviável para empresa industrial, haja vista que os itens de saídas industrializados serão sempre diferentes dos insumos, nas entradas. Suas saídas não são compostas por mercadorias adquiridas para revenda, mas por produtos resultantes do processo de transformação;
- 5) Que existe nulidade na autuação em razão da ausência de segregação qualitativa dos produtos;
- 6) No mérito requer a improcedência da autuação, haja vista a inoportunidade da omissão de entradas imputada. Que a empresa tem autorização para a fabricação de fertilizantes junto ao Ministério da Agricultura, que exerce uma fiscalização rigorosa sobre atividade, inclusive com pesadas autuações em caso de não atendimento das normas técnicas;
- 7) Que cada fórmula utilizada tem registro específico, cujos insumos precisam de licença de importação e que, portanto, não é possível omitir as entradas dos referidos insumos, sem que haja a perda da licença para operar com fertilizantes;

As fls. 112/118 o julgador de 1ª Instância, por meio do Julgamento nº 1102/2019, confirmou a ocorrência dos fatos que ensejaram a presente ação fiscal. Com isto, a autuação foi julgada procedente, confirmando a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "s" da Lei 12.670/96, com multa no valor de R\$ 2.775.646,01.

Recurso do Contribuinte às fls. 122/177, por meio do qual apresentou as seguintes razões:

- 1) Nulidade do Auto de Infração pela extemporaneidade do ato, haja vista a ciência da lavratura do auto de infração ter ocorrido após o transcurso de 180 dias;
- 2) Nulidade da autuação em virtude da ausência dos relatórios de entradas de insumos e saídas por produto, além da ausência de relatórios de entradas e saídas de mercadorias para revenda: cerceamento do direito de defesa; Constava no CD disponibilizado pela fiscalização Relatório Totalizador de um outro contribuinte (docs. às fls. 84/87 dos autos);
- 3) Que as saídas das indústrias são sempre para venda, nunca para revenda; Que a técnica de fluxo de mercadoria é inviável para empresa industrial, haja vista que os itens de saída

industrializados são sempre diferentes dos insumos, nas entradas. Fórmulas de produtos apresentados às fls. 55/80.

- 4) Que cada lote de fertilizante requer registro da fórmula junto ao Ministério da Agricultura;
- 5) Nulidade por ausência de segregação quantitativa dos produtos;
- 6) Improcedência da ação fiscal.

Encaminhados os autos à Célula de Assessoria Processual Tributária, esta emitiu o Parecer nº 192/2020 (fls. 184/185), opinando pelo conhecimento do Recurso Ordinário, mas para negar-lhe provimento, confirmando, assim, a decisão condenatória da instância singular.

É o relato.

VOTO DO RELATOR

Inicialmente, com relação à questão preliminar de nulidade do Auto de Infração pela extemporaneidade do ato, entendemos por seu afastamento, uma vez que a contagem do prazo de 180 para a realização da ação fiscal, quando feita por carta com Aviso de Recebimento, nos termos do art. 821, § 2º e 4º do Dec. nº 24.569/97 tem como termo final a data da sua postagem no correio. E neste mesmo sentido dispõe ainda os artigos 7º, § 2º da IN nº 49/2011 e o Provimento CONAT nº 01/2018.

Ademais, a Lei nº 12.670/96, no seu art. 87, § 1º dispõe que lavrado o termo de início de fiscalização o agente fiscal terá o prazo de até 180 dias para a conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência da autuação pelo sujeito passivo, conforme disposto em regulamento.

Uma vez que a ciência do termo de início ocorreu no dia 24.07.2017, o prazo de encerramento se encerrou em 20.01.2018, que por ter sido sábado, foi prorrogado para o próximo dia útil (22.01.2018), na segunda-feira. No entanto, verifica-se que o termo de conclusão, com o respectivo auto de infração, foi postado em 18.01.2018. Portanto, encontra-se observado o prazo para conclusão da ação fiscal.

Por sua vez, a Lei nº 15.614/2014 não trata da ação fiscal, mas tão somente da estrutura do Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará e do Processo Administrativo Tributário, portanto prazo previsto no art. 80, III, da referida lei diz respeito a prazos e intimações processuais, dentro do processo administrativo tributário, não se confundindo com o prazo para a conclusão da ação fiscal, de forma que sua aplicação não é cabível à situação em análise.

Alega, ainda, o contribuinte em seu recurso, a nulidade do auto de infração, pois estariam ausentes os relatórios de entradas e saídas por produto, que deram origem ao totalizador, e que o CD entregue na ação fiscal continha arquivos referentes a outra empresa, além de que os relatórios só teriam sido entregues após a lavratura do auto de infração e notificação em 05.02.2018, o que teria prejudicado a sua defesa.

Entretanto, ao contrário do que alega a Recorrente, verifica-se que consta nos autos do processo além dos relatórios totalizadores, demonstrando as omissões apuradas no levantamento quantitativo de estoque, também constam todos os relatórios de entradas e saídas de mercadorias, bem como os respectivos relatórios inicial e final de cada um dos produtos, em relação a cada um dos exercícios fiscalizados, os quais subsidiaram a elaboração dos relatórios totalizadores.

Por outro lado, no decorrer da ação fiscal e após sua conclusão verifica-se que foram entregues ao contribuinte CD contendo todos os relatórios que subsidiaram a autuação, extraídos das

informações prestadas pelo contribuinte ao fisco através da sua EFD, conforme termo de intimação e protocolo de entrega de auto de infração e respectivos documentos.

O próprio contribuinte em sua defesa faz alusão a divergências com os dados constantes no relatório totalizador. Ademais, não houve comprovação nos autos acerca deste suposto fato, não havendo, portanto que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Tampouco pode ser acatada a alegação de nulidade por falta de informação da base de cálculo. Contudo, apesar de não constar qualquer valor no campo "base de cálculo" do Auto de Infração, há que se destacar que esta informação consta das informações complementares, juntamente com planilha contendo todos os dados do levantamento fiscal.

Há, ainda, no Recurso a alegação de nulidade, por entender o contribuinte que a metodologia do levantamento quantitativo de estoque não se aplica aos estabelecimentos industriais, haja vista que as mercadorias e matérias primas adquiridas que entram no estoque sofrem processo de transformação, formulação e mistura, saindo com outra nomenclatura e natureza.

Entendemos, todavia, que embora o levantamento quantitativo de estoque não seja o melhor método para auditar estabelecimentos de natureza industriais, sua utilização é possível nestas situações, desde que haja ajustes na sua aplicação, levando em consideração as peculiaridades das operações de cada empresa, bem como do seu processo produtivo.

Entretanto, não nos parece que os devidos ajustes não foram observados no presente processo.

Veja-se, inicialmente, que as operações de aquisição da empresa autuada, quase em sua totalidade, se destinam ao processo de industrialização. Apenas uma pequena parcela se destina efetivamente à revenda.

Todavia, destaca-se de forma bastante evidente do relato da infração, bem como das informações complementares que a motivação da autuação foi "*omissão de entradas de mercadorias para revenda*".

A própria motivação da autuação se encontra em conflito com a atividade da empresa, haja vista que os produtos adquiridos pela autuada, em sua grande maioria, não se destinam à revenda, mas se tratam na verdade de insumos para sua atividade industrial.

Entretanto, verifica-se que existe no levantamento tanto insumos quanto produtos para revenda, ainda que em pequena parte, e que o agente fiscal foi negligente em fazer a devida segregação para efeito de contagem do estoque.

Conforme anteriormente dito, a aplicação do levantamento quantitativo de estoque para estabelecimentos de natureza industriais requer os devidos ajustes quanto às peculiaridades das atividades de cada empresa, todavia devido à forma simplificada com que foi lavrado o auto de infração, basicamente sem informações complementares, não há como verificar quais critérios e ajustes foram observados pelo agente autuante.

Não existe, portanto, clareza quanto à metodologia.

Além disso, é possível verificar que o julgador singular fez ajustes, a título exemplificativo, quanto a mesmos produtos, com descrição igual, mas com códigos diferentes. Foi constatada omissão de compra e de venda para o mesmo produto dentro do mesmo SLE, a denunciar um erro básico no levantamento.

Entendemos que o presente processo se encontra gravemente viciado por inexistência de inúmeros erros no levantamento que fulminam a certeza e liquidez do crédito. É mais: envia-lo à perícia implicaria num refazimento da autuação fiscal.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário para dar-lhe provimento, com a reforma da decisão da 1ª Instância, acatando a preliminar de NULIDADE da ação fiscal, por inexistência de certeza e liquidez.

É o voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. Todavia, por ocasião dos debates o Procurador do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira, demonstrou interesse em proceder análise mais detalhada sobre a matéria em questão para melhor fundamentar seu entendimento e formulou, na forma regimental, **PEDIDO DE VISTAS** que, assim justifica o referido pedido: *"Diante dos fatos novos apresentados na sustentação oral do contribuinte, os quais não constam do seu recurso, trazendo novos elementos de defesa e citando novos exemplos e aspectos fáticos da sua defesa e da autuação, inclusive de maneira contraditória, pois pede a realização de Perícia no recurso e afirmou em sessão ser vedada a realização de perícia, se faz necessária a reanálise dos processos com o tempo necessário, a fim de firmar de maneira conclusiva a manifestação da PGE"*; sendo o seu pleito deferido pela presidência. **Retornando à pauta nesta data (24/11/2021): Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** do auto de infração, por ausência de certeza e liquidez da autuação e impropriedade da metodologia adotada no levantamento de estoque do contribuinte, em face de conter insumos, produtos acabados e falhas quanto a insumos com códigos diversos, mas com mesmas descrições do produto. Além disso, as Informações Complementares foram feitas de forma muito resumida, não detalharam as peculiaridades do processo produtivo do contribuinte, não trouxe tabelas de composição (fórmulas) dos produtos industrializados e nem considerações acerca de perdas ou outros detalhes do processo, necessários a compreensão da matéria, fato que impede, inclusive, a realização de Perícia. Tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira, se pronunciou pelo encaminhamento do processo à Célula de Perícias e Diligências. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da recorrente, Dr. João Clemente Pompeu.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de DEZEMBRO de 2021.

Antonia Helena
Teixeira Gomes

Assinado de forma digital por
Antonia Helena Teixeira Gomes
Dados: 2022.05.13 07:51:43
-03'00'

Francisco Wellington Ávila Pereira
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA

ANDRE GUSTAVO
CARREIRO
PEREIRA:81341792315

Assinado de forma digital por
ANDRE GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315
Dados: 2022.05.18 21:21:06 -03'00'

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

FELIPE
AUGUSTO
ARAUJO MUNIZ

Assinado de forma digital
por FELIPE AUGUSTO
ARAUJO MUNIZ
Dados: 2021.12.13 21:16:20
-03'00'

Felipe Augusto Araújo Muniz
CONSELHEIRO