



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº. 019/2022

75ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 23 de novembro de 2021 – 13h30min

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5794/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201809710

RECORRENTE: HYUNDAI CAO DO BRASIL LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: Omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição por entrada constatada por meio de Sistema de Levantamento de Estoque – SAME. PROCEDÊNCIA declarada na Primeira Instância com aplicação da penalidade vigente à época da infração - art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/2003. A 4ª Câmara decide por unanimidade de votos afastar as nulidades arguidas, sob o entendimento de que o agente fiscal apenas sugere a aplicação da penalidade, cabendo ao julgador indicar a penalidade que entender como mais adequada, podendo reenquadrá-la, se cabível. No mérito, resolvem negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS - LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – SAME - PENALIDADE VIGENTE - PROCEDENTE

RELATÓRIO:

Na peça basilar sob análise, a autoridade fiscal acusa o contribuinte de promover entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem documento fiscal durante o período 2014 e 2015, conforme comprovado através do relatório totalizador elaborado pelo Sistema de Levantamento de Estoque – SAME.

Complementarmente, o agente fiscal descreve sobre os procedimentos de fiscalização e esclarece que agregou ao montante da omissão no valor de R\$ 486.739,21 (Quatrocentos e oitenta e seis mil, setecentos e trinta e nove reais e vinte e um centavos) o percentual de 40%, resultando na base de cálculo no valor de R\$ 681.434,89 (Seiscentos e oitenta e um mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e oitenta e nove centavos), para fins de calcular o ICMS Substituição Tributária devido (17%), que resulta no valor de R\$ 115.843,93 (Cento e quinze mil, oitocentos e quarenta e três reais e noventa e três centavos), con-

forme previsto no art. 1º, § 5º, 2º, § 1º, 3º e 4º do Decreto nº 27.667/2004, ratificado pelas Resoluções do Conat da 3ª Câmara de Julgamento nº 61/2018 e 64/2018.

No tocante à MULTA lança no campo específico, o valor de R\$ 146.021,46 (Cento e quarenta e seis mil, vinte e um reais e quarenta e seis centavos), consoante penalidade inserta no art. 123, III, "s" da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017, por infração ao art. 127 do Decreto nº 24.569/97.

Informa a autoridade fiscal que encaminhou para o autuado cópias do relatório totalizador integral, inventários 12/2013 e 12/2015, as três primeiras e últimas vias dos Relatórios de Entradas, Saídas e 01 (um) CD para leitura com todos os relatórios de entradas, saídas, totalizador, inventários e Tabela de Produtos do Sistema de Auditoria e da Movimentação de Estoque – SAME e 01 (um) CD com o banco de dados fornecido pela SEFAZ SOLARE e Pré auditoria.

O sujeito passivo impugna o feito fiscal (fls. 69/87) apresentando suas razões de IMPROCEDÊNCIA do lançamento, nos seguintes termos, em síntese:

1. Insubsistência das infrações: absoluta deficiência dos elementos probatórios aptos a ampará-los e violação ao princípio da verdade material aa
2. Cerceamento de defesa – impossibilidade da Recorrente quantificar os supostos valores devidos e ausência de demonstrativo de cálculo e/ou planilha;
3. Violação ao princípio da irretroatividade da Lei, uma vez que a Lei nº 16.258/2017 não estava vigente à época dos fatos geradores;
4. Multa confiscatória e desproporcional;
5. Pede diligência.

Em apreciação na Primeira Instância (fls. 127/129), o julgador monocrático decide pela PROCEDÊNCIA, sob o fundamento de que a metodologia se ampara nos termos do art. 827 do RICMS e que a autuação foi instruída com todos os demonstrativos e planilhas para verificar a precisão do trabalho fiscal, restando configurada a infração ao artigo 139 do Decreto nº 24.569/97. Conclui como cabível a penalidade com redação vigente à época do fato gerador, qual seja, a prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96. Diz que compete ao poder judiciário a análise da questão do caráter confiscatório da multa.

A autuada comparece na fase recursal para ratificar os argumentos da impugnação, quais sejam, de violação ao princípio da verdade material e deficiência de provas, de cerceamento ao direito de defesa ocorrido na impossibilidade de identificar e quantificar os valores exigidos, da inaplicabilidade do reenquadramento da penalidade (penalidade indicada não vigente no período da infração) e por fim, da multa confiscatória e desproporcional.

No Parecer nº 186/2021 (fls. 150/152), o Assessor Processual Tributário OPINA para que seja mantida a PROCEDÊNCIA do lançamento, por se apresentar bem instruído e a infração plenamente caracterizada.

É o RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA:

A demanda fiscal retratada nos autos se baseia na metodologia de levantamento quantitativo de estoques com o uso do Sistema de Levantamento de Estoque – SAME, que indica aquisições desacobertas de documento fiscal, em relação às operações com mercadorias que se sujeitam à sistemática de substituição tributária.

Registra-se que a metodologia aplicada se ampara no levantamento quantitativo de estoques, método de fiscalização que busca identificar para cada produto comercializado, possíveis diferenças entre a quantidade declarada pelo contribuinte e a apurada pelo agente fiscal, com base nas notas fiscais de entradas, saídas e inventário inicial e final.

Essa metodologia requer a importação das informações dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte ou a ele destinados, com a respectiva quantidade e valor de cada produto, além dos inventários inicial e final do exercício fiscalizado, com o fito de verificar se o estoque de cada produto está condizente com a movimentação física declarada.

Na prática, representa uma equação matemática que verifica se a soma do estoque inicial ao valor das entradas com documento fiscal é igual a soma do valor das saídas com documento fiscal ao estoque final. Constatada uma diferença positiva ou negativa, indica claramente que houve omissão de registro de entrada ou de saída de mercadoria. A omissão de entrada se configura quando o valor da soma das saídas com o estoque final é maior que a soma das entradas com o estoque inicial.

No Recurso Ordinário o sujeito passivo mantém a tese de que há deficiência de elementos probatórios e cerceamento ao direito de defesa pela impossibilidade de identificar os valores exigidos na fiscalização.

Afirma a Recorrente que “a autoridade fiscal nem de longe verificou a ocorrência do fato gerador, mas tão somente constatou supostos descasamentos de informações e os usou em seu benefício, procedendo ao lançamento do crédito tributário baseando-se em frágeis suposições e presunções, ignorando as normas do Código Tributário Nacional e da Carta Magna”.

Para embasar pedido de nulidade do lançamento apresenta doutrinas sobre princípio da legalidade e verdade material, mas não indica claramente quais os elementos de prova que estão ausentes, trazendo apenas argumentos genéricos e sem aprofundamento.

Em análise dos autos e da documentação que ampara a acusação fiscal, não se vislumbra nenhuma deficiência de elementos probatórios, uma vez que todos os dados, relatórios, planilhas foram entregues anexos ao auto de infração em CD, consoante descrito pelo agente fiscal nas Informações Complementares.

Demonstra-se evidente que a partir dos elementos que compõem o levantamento analítico dos estoques, é perfeitamente possível o sujeito passivo

verificar a consistência ou não das supostas diferenças no estoque de mercadorias apontadas pela fiscalização.

Portanto, é notório que a autoridade fiscal procedeu em observância ao determinado no art. 142 do CTN, identificando individualmente para cada produto o quantitativo e valor das mercadorias que entraram sem documento fiscal e ao final, o montante da omissão encontrada e a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária.

Ao adentrar na análise de mérito, verifica-se que o lançamento fiscal se deu em 28 de junho de 2018 e se reporta a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015 e resulta na cobrança de ICMS, visto que o contribuinte não declarou débito de ICMS na saída, por se tratar de operações com substituição tributária (agregado de 40%), nos moldes estabelecidos na legislação específica – Decreto nº 27.667/2004 que no art. 2º, parágrafo primeiro assim dispõe:

“Art. 2º A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou, na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o caput, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado de 40% (quarenta por cento).”

A MULTA lançada na peça basilar equivale a 30% do valor das operações omitidas, indicando a autoridade fiscal a penalidade inserta no art. 123, III, “s”, cuja redação foi acrescida a Lei nº 12.670/96, pela Lei nº 16.258/2017, com vigência a partir de 09 de junho de 2017, portanto, posterior aos períodos de infração.

Em suas razões recursais, a Recorrente argui como causa de nulidade, o fato de ter o agente fiscal indicado penalidade com redação vigente em momento posterior, que afronta ao princípio constitucional da irretroatividade da Lei tributária.

De sua linha de defesa infere-se que a Recorrente entende que não havia previsão legal antes da Lei nº 16.258/2017, para aplicação de penalidade na conduta infracional de adquirir mercadorias sem documento fiscal. Entretanto, equivoca-se a Recorrente nesse sentido, posto que o art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/2003 assim estabelecia:

“a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Como se vê, o ilícito fiscal de “adquirir ou estocar sem documento fiscal” equivale perfeitamente a “receber” ou “estocar sem documentação fiscal”, penalidade sempre aplicada nas autuações realizadas com base em levantamento físico de estoque.

É bem verdade que a Lei nº 16.258/2017, acrescentou a alínea “s” ao inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96, que assim prescreve:

s) omissão de entradas de mercadorias decorrente de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor das entradas omitidas;

Da leitura do dispositivo legal transcrito anteriormente, depreende-se que a intenção do legislador é tão somente apresentar um dispositivo legal específico para a infração de omissão de entradas que se baseia em levantamento físico de estoque, uma vez que a penalidade indicada no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96 tem uma redação que engloba várias hipóteses de infrações que tem como causa a falta de documento fiscal ou documento fiscal inidôneo.

Dessa forma, importante ressaltar que a Lei nº 16.258/2017 não instituiu uma nova penalidade ou ainda tornou mais gravosa, uma vez que a redação do art. 123, III, “a” estabelece o mesmo percentual da multa (30%).

Outrossim, a aplicação retroativa da nova redação somente seria cabível se previsse penalidade menos gravosa, como assim não ocorreu, conclui-se que a penalidade acertada seria a vigente à época do fato gerador.

Ressalta-se que o equívoco cometido pelo autuante pode ser sanado pelo julgador administrativo, pois cabe a ele adequar o fato à norma, não sendo causa de nulidade, como requer a Recorrente, visto que não se vislumbra prejuízo algum ao direito de defesa do sujeito passivo.

Em se tratando da arguição do caráter confiscatório da multa, não há como ser acolhida, posto que a sua aplicação se dá em conformidade com a legislação vigente, com base na Súmula nº 11 do Conat e em consonância ao disposto no §2º do art. 48, da Lei nº 15.614/2014 que veda ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Não havendo, portanto, outros elementos que possam descaracterizar a infração prevista no art. 139 do Decreto 24.569/97, in verbis:

“Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.”

Resta evidenciado o ilícito descrito na peça inicial, submetendo-se o sujeito passivo ao pagamento do ICMS e da sanção prevista no Art. 123, III, 'a' da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/03, com os devidos acréscimos legais.

Ex positis, VOTO para que se conheça do presente Recurso Ordinário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão proferida em Primeira Instância pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o VOTO.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
PERÍODO DA INFRAÇÃO – Janeiro de 2014 a dezembro de 2015
ICMSR\$ 115.843,93

MULTA.....R\$ 146.021,46

*Acrescido de juros

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente HYUNDAI CAO A DO BRASIL LTDA e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Presentes à Sessão o Presidente Dr. José Augusto Teixeira, os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, José Osmar Celestino Junior, Robério Fontenele de Carvalho e Francisco Alexandre dos Santos Linhares, o Procurador do Estado Dr. Matheus Viana Neto e secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Ana Paula Figueiredo Porto.

DECISÃO:

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve inicialmente: 1) Quanto à nulidade do auto de infração por deficiência de elementos probatórios e cerceamento ao direito de defesa pela impossibilidade de identificar os valores exigidos na fiscalização. Resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, afastar as nulidades arguidas, entendendo que nos autos constam elementos suficientes para a plena defesa do contribuinte. 2) Quanto a arguição de nulidade em razão do caráter confiscatório da multa, a Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender que a aplicação se dá em conformidade com a legislação vigente, com base na Súmula nº 11 do Conat e em consonância ao disposto no §2º do art. 48, da Lei nº15.614/2014 que veda ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade; 3) Quanto a arguição de nulidade por irretroatividade da lei e nulidade do julgamento singular por ter reenquadrado a penalidade. Resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, afastar as nulidades arguidas, entendendo que o agente fiscal apenas sugere a aplicação da penalidade cabendo ao julgador indicar a penalidade que entender como mais adequada, podendo reenquadrá-la, se cabível. No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 14 de FEVEREIRO de 2022.

MICHEL ANDRE Assinado de forma digital
por MICHEL ANDRE
BEZERRA LIMA BEZERRA LIMA
GRADVOHL:4304 GRADVOHL:43043526368
3526368 Dados: 2022.02.17
17:20:26 -03'00'

José Augusto Teixeira
Presidente da 4ª Câmara

RAFAEL Assinado de forma
digital por RAFAEL
LESSA COSTA LESSA COSTA BARBOZA
BARBOZA Dados: 2022.02.21
11:14:09 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado

IVETE MAURICIO DE Assinado de forma digital por IVETE
MAURICIO DE LIMA 48652075387
LIMA:48652075387 Dados: 2022.02.17 16:12:52 -03'00'

Ivete Maurício de Lima
Conselheira RELATORA