



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº: 71 / 2019

34ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 30.05.2019

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3174/2015

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/20151628

RECORRENTE: V10 COMÉRCIO ATACADISTA DE PNEUS LTDA

CGF: 06.359.312-2

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS detectada por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias sujeitas a tributação por substituição tributária na entrada. Não pode ser adotada retificação de EFD quando se der após o início da ação fiscal. Os documentos fiscais registrados na EFD da Autuada foram considerados no levantamento fiscal. Imposto anteriormente recolhido se refere às operações acompanhadas de documentos fiscais. Imposto lançado por meio do Auto de Infração se refere às operações de entradas desacompanhadas de documentos fiscais. Fatos claros e suficientes para elucidação do Recurso. Perícia desnecessária. **Art. Infringido:** 139 do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/97, com redação conferida pela Lei nº 16.258/17, alterada pela Lei n.º 13.418/03. Recurso Ordinário conhecido e desprovido. Procedência do Auto de Infração. Decisões unânimes, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com o representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. ST por Entradas. Omissão de Entradas. Levantamento Quantitativo de Estoques. Inventário Retificado após Início Ação Fiscal. Sem Efeito. Perícia Desnecessária. Procedência.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre aquisição, em 2011, de mercadorias sem documentação fiscal.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringido o art. 139 do Decreto n.º 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso III, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei n.º 13.418/03.

Informa ainda que:

- A empresa optou por ser fiscalizada por meio dos arquivos EFD (fls. 34), o qual foi usado como base para o levantamento quantitativo de estoque.
- O Contribuinte comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por entradas.
- O levantamento efetuado consta na planilha SLE anexa (fls. 09/33).

Instrui o presente processo, dentre outros, com Termo de Início de Fiscalização (fls. 06), Termo de Conclusão de Fiscalização (fls. 07) e CD com os arquivos das EFDs e NFes (fls. 35).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de cálculo (omissão de entradas)	R\$ 156.758,36
ICMS (17%)	R\$ 26.648,92
Multa (30%)	R\$ 47.027,50
Total	R\$ 73.676,42

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 43 a 51 dos autos, alegando que:

- Reconhece que informou equivocadamente o inventário de 31/12/2010 no bloco H da EFD e que já o retificou, baseado nos §§ 4º, 5º e 6º do RICMS.
- Apresenta as diferenças entre o demonstrado no Auto de Infração - AI e a realidade dos fatos (fls. 44 a 47).
- Acosta CD com NFes de aquisição e de vendas, inventários finais de 2010 (fls. 56/58) e 2011 (fls. 59/60), demonstrativo analítico das diferenças (fls. 53/55) e planilha das quantidades que teriam efetivamente adquiridas e vendidas acobertadas com documentos fiscais, por item (fls. 61 a 363).

Requer declaração de nulidade do Auto de Infração

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 369 a 374 e 39, afirma que:

- No tocante à omissão de entradas de mercadorias regidas pela Substituição Tributária, sobre o acervo arrolado de tais mercadorias foi cobrado o ICMS-ST de R\$ 26.648,92, e aplicada multa equivalente a 30% do valor das operações omitidas, R\$ 156.758,36, correspondente ao valor de R\$ 47.027,50.
- O dispositivo infringido informado no lançamento aqui apreciado, art. 139 do RICMS, foi corrigido, por acréscimo procedido por este Julgador, com fundamento no Decreto nº 32.885/18, art. 56, 7º, para reporte aos arts. 276-A e 276-L e K do RICMS.
- O conjunto probatório carreado aos autos pelas autuantes consiste basicamente em um relatório totalizador das omissões de entradas de 2011 impresso e mídia digital contendo a EFD de 2011, assim como as notas fiscais eletrônicas (NF-e's) movimentadas pela empresa em 2011, conforme consulta das fls. 366 citada, entre as emitidas e as que à mesma foram destinadas.
- A informação extemporaneamente retificada, após exaurida a suspensão da espontaneidade, pelo decurso do prazo da ação fiscal retromencionada, ficou sem efeito

para o referido exercício fechado, nos termos do art. 276-K do RICMS. Dessa forma, tornaram-se ineptas as retificações havidas após encerrada a ação fiscal, transmitidas em 23/11/15 e 24/11/15 e incorporadas em 24/11/15 e 25/11/15 na SEFAZ.

- O Levantamento Quantitativo de Estoques em exercício fechado, é técnica contábil que foi potenciada pela tecnologia da informação como uma ferramenta eficaz na apuração automática das omissões mercantis, seja de compras ou vendas.
- Contribuinte apresentou saldo credor em sete dos doze meses de 2011, combinado com baixo índice de arrecadação nesse ano (fls. 367/368).

Julga procedente o Auto de Infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 378 a 386), onde aduz:

- Instada a defender-se em primeiro grau, elaborou delongada peça impugnatória na qual admitiu que efetivamente ocorreu uma falha humana e não intencional, e que equivocadamente "apresentou o inventário de período distinto do Bloco H do SPED", mas que promoveu a retificação.
- Deixa de reproduzir os relatórios constantes da peça impugnatória, mas requer especial atenção para o detalhamento constante da defesa.
- Juntamente com o auto sob vergasta foi lavrado o Auto de Infração nº 201516142-3, o qual refere-se à multa prevista no art. 126 do RICMS, que estabelece a penalidade de 10% sobre o valor da operação, quando o imposto já tenha sido recolhido. A recorrente está pagando esta multa.
- A verdade inconteste é que foi atuada porque nos arquivos eletrônicos (SPEDs) enviados ao Fisco, constaram todas as notas fiscais apontadas no auto, entretanto no inventário aquelas notas fiscais especificamente não foram anotadas. Não obstante, o ICMS objeto do presente auto de infração foi devidamente recolhido.
- O Auto de Infração sob censura imputou à recorrente o pagamento dos 17% de ICMS sobre a base de cálculo representada pelo somatório das notas mencionadas nos anexos, acrescido da multa de 30% sobre a base de cálculo do ICMS. Ou seja, no sentir do Fisco, porque as notas fiscais não constaram no inventário quando foi iniciada a ação fiscal, é devido o ICMS acrescido da multa, ainda que nos livros de entrada as notas tenham sido escrituradas e o imposto recolhido.
- No caso sob comento houve à desdúvida descumprimento de uma obrigação acessória, qual seja a ausência da anotação das notas no livro de inventário. Todavia, as notas fiscais foram devidamente inscritas no livro de entrada e o imposto recolhido, e este fato não foi infirmado na decisão recorrida.
- Eventual confirmação da decisão de primeiro grau que julgou procedente o auto de infração significaria tutelar verdadeiro *bis in idem*.
- É iniludível que os livros de entrada e saída de mercadoria refletem com muito mais precisão as compras e as vendas da empresa do que o livro de inventário, sem desconsiderar, obviamente a importância deste último.
- A Decisão recorrida tangencia quanto aos livros de entrada e saída de mercadorias, bem como ao fato de que os produtos vendidos estão sujeitos ao regime de substituição tributária, o que induz no recolhimento efetivo do ICMS ante a inscrição das notas nos livros de entrada e a comprovação do pagamento do imposto correspondente
- Esta é a questão Central. A recorrente admitiu o erro, penitenciou-se e está pagando a multa que tem caráter de obrigação acessória, mas fez exaustivo trabalho demonstrativo de que o imposto foi recolhido na integralidade. Para tanto, anexou aos autos todas as notas fiscais e os livros de entrada de mercadoria onde as notas foram registradas, bem como demonstrou o recolhimento do tributo feito por substituição.

Requer:

- Realização de perícia;
- Caso a perícia declare que realmente o tributo foi recolhido, seja a decisão de primeiro grau reformada.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 93/2019 (fls. 405/409), onde afirma que:

- O argumento de que as notas fiscais foram escrituradas no livro de registro de entradas, mas não foram no inventário não é motivo para desconstituir o Auto de Infração, pois se trata de omissão de entradas. O inventário registra tudo que havia em estoque no dia do balanço. No presente caso, haviam mercadorias dentro do estoque não escrituradas na entrada.
- Quanto ao argumento de que essas operações teriam através de outro auto de infração, o de nº 2015.16142-3, também não acatamos, pois, em consulta ao referido AI no Sistema GED, verificamos tratar-se de Omissão de Saídas, situação oposta ao presente caso, onde foi cobrado somente multa no valor de 10% das omissões detectadas. Sendo a referida omissão relativa a outros produtos.
- A parte não fez apresentação de quesitos objetivos que pudessem conduzir o curso do processo em realização de uma perícia, conforme determina o Artigo 92, § 1º da Lei nº 15.614/14.

Ao final, sugere conhecer do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento.

Em sustentação oral durante a sessão de julgamento do presente Recurso a Recorrente alega, ainda, que houve nulidade da Decisão Singular por ter passado ao largo da alegação de que o ICMS devido já havia sido recolhido.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente V10 COMÉRCIO ATACADISTA DE PNEUS LTDA (CGF: 06.359.312-2) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração imputa à Autuada a conduta de, em 2011, adquirir mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Nas Informações Complementares ao Auto de Infração, a Autoridade Fiscal autuante afirma que as omissões foram detectadas por meio de levantamento quantitativo de estoque utilizando informações presentes na EFD do Contribuinte. Ademais, anexa relatório de omissão de entradas (fls. 09/33) e CD com os arquivos das EFDs e NFes (fls. 35).

A Recorrente comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por entradas.

Em sustentação oral das razões do Recurso a Recorrente alega que é nula a Decisão

Singular por ter passado ao largo da sua afirmação na peça impugnatória de que o ICMS devido por ela já havia sido recolhido.

Entretanto, ainda que de forma sucinta, o Julgador Singular analisou a referida alegação ao informar que o ICMS foi lançado sobre as omissões de entradas e que as mesmas foram detectadas a partir das informações transmitidas pela Recorrente em sua EFD assim como das notas fiscais que emitiu quanto as que lhe foram destinadas, demonstrando saber que as notas fiscais emitidas foram escrituradas nos livros fiscais presentes na EFD e que o ICMS lançado no Auto de Infração se refere às mercadorias que teriam sido recebidas pela Autuada sem documento fiscal.

Está correto o Julgamento Singular. O Auto de Infração se refere às mercadorias que entraram, real ou simbolicamente, na Autuada desacompanhadas de documentos fiscais. O imposto já recolhido pela Recorrente referente ao ano de 2011 se refere às mercadorias que foram recebidas com as notas fiscais por esta registradas na sua EFD. Não há no presente caso, como também alega a Recorrente, *bis in idem*, pois o ICMS que foi lançado no AI se refere a operações distintas (sem notas fiscais) das que incidiu o ICMS já recolhido (com notas fiscais).

O fato de notas fiscais estarem registradas na EFD e terem seu imposto recolhido não elide a acusação de ter havido falta de documento fiscal em outras operações.

Outrossim, não assiste razão à Recorrente ao afirmar que a circunstância de também ter sido autuada, ainda referente ao ano de 2011, por omissão de saídas de mercadorias anteriormente tributadas por substituição tributária significa que foi pago todo ICMS devido nas entradas de mercadorias.

A consequência é justamente a oposta. Por ter sido aplicada à ora Autuada multa em razão de ter omitido saídas de mercadorias anteriormente tributadas, surge a obrigação de efetivamente recolher o ICMS em momento anterior das saídas omitidas. Ou seja, cabe ao contribuinte pagar o imposto devido nas entradas dessas mercadorias que tiveram saídas omitidas, quer tenham sido as respectivas entradas acompanhadas de notas fiscais, às quais se refere o ICMS recolhido tempestivamente pela Autuada, ou não, às quais se refere o presente Auto de Infração.

No mérito, a Recorrente alega que não omitiu entradas, mas apenas errou ao inicialmente deixar de registrar diversas notas fiscais no seu inventário de 31/12/2010, tendo realizado a sua retificação em momento posterior.

Em consulta ao sistema EFD da SEFAZ, em anexo, verifica-se que na EFD enviada pela Recorrente ao Fisco em 11/03/2011 o inventário de 31/12/2010 foi informado com o valor total de R\$ 1.202.478,33. Já na retificação enviada em 23/11/2015, o valor do inventário diminuiu para R\$ 336.624,79.

Como informado nas informações complementares ao Auto de Infração, o levantamento de estoques foi realizado considerando o primeiro valor informado pela Autuada, em razão da retificação ter sido realizada em 23/11/2015, ou seja, após o início da ação fiscal que se deu em 22/05/2015 (fls. 06), assim como após a ciência do próprio Auto de Infração, ocorrida em 28/10/2015 (fls. 02).



Deveras, não é possível à Administração Tributária considerar em ação fiscal os dados apresentados em retificação de EFD realizada após o início dessa ação, conforme determina o art. 276-K do RICMS.

Art. 276-K. O envio de arquivos digitais para cobrir períodos omissos ou a retificação de informações de arquivos já transmitidos, após a aposição da ciência do contribuinte no Termo de Início de Fiscalização, não produzirá qualquer efeito para apurar os fatos que se relacionam ao período fiscalizado.

O Contribuinte busca demonstrar que ao utilizar os dados do inventário retificado as omissões de entradas desaparecem (fls. 61 a 363). Entretanto, tal situação não é suficiente para comprovar que o primeiro valor do inventário de 31/12/2010, informado antes do início da ação fiscal, estava equivocado. Para isso, seria necessário haver outra fonte de informação idônea, tempestiva e contemporânea à primeira informação via EFD, fato que não se vislumbra nos presentes autos.

Dessa forma, não há motivos para afastar a acusação de omissão de entradas sob análise e nem mesmo para excluir o ICMS do crédito lançado, como também pretende a Recorrente, tendo em vista que, como já demonstrado, o ICMS lançado incide sob as entradas que foram omitidas e observando que o *caput* do art. 123 da Lei nº 12.670/96 informa “as infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso”. Nesse passo, a aplicação de qualquer penalidade prevista no nesse artigo da Lei do ICMS não exclui o lançamento simultâneo do imposto devido e não recolhido.

Por fim, entendo desnecessária a realização de perícia no presente caso, tendo em vista que todos os fatos importantes à elucidação do recurso estão claros nos autos, devendo ser negado o pedido de sua realização efetivado pela Recorrente, com fundamento no art. 97, III e IV da Lei nº 15.614/2014.

Isto posto, voto no sentido de que seja conhecido o Recurso Ordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de procedência do feito fiscal exarada em Primeira instância.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Base de cálculo (omissão de entradas)	R\$ 156.758,36
ICMS (17%)	R\$ 26.648,92
Multa (30%)	R\$ 47.027,50
Total	R\$ 73.676,42

É como voto.

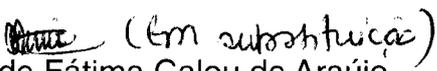
DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **V10 COMÉRCIO ATACADISTA DE PNEUS LTDA** (CGF: 06.359.312-2) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.



A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. 1) Quanto à preliminar de nulidade do julgamento de 1ª Instância suscitada pela parte, sob o argumento de que questões objeto de impugnação não foram abordadas – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que o julgamento singular apreciou com clareza todas as questões apontadas na impugnação. 2) Com relação a preliminar de extinção com base no pagamento em duplicidade do imposto, Afastada por unanimidade de votos, em razão de que o auto de infração trata de omissão de Notas Fiscais de Entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária pelas entradas. Se não constam Notas Fiscais de entradas não existe pagamento de ICMS de substituição tributária. 3) Quanto à solicitação de perícia arguida pela parte - Afastada por unanimidade de votos, em observância ao que dispões o art. 97, inciso “III” e “IV”, da Lei nº 15.614/2014. No mérito, também por unanimidade de votos, 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. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso o representante legal da recorrente, Dr. Lúcio Modesto C. L. de Farias.

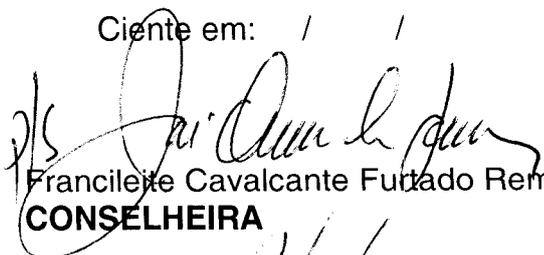
SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de JUNHO de 2019.

 (em substituição)
Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

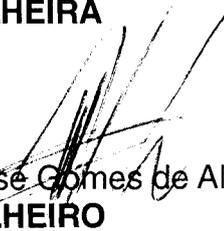

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: / /


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Francileite Cavalcante Furtado Remígio
CONSELHEIRA


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO


Ivete Marfício de Lima
CONSELHEIRA


Sâmara Lea F. Rodrigues Silva Aguiar
CONSELHEIRA