



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO n.º 73 /2020

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

3ª (TERCEIRA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO,
REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 22/07/2020

PROCESSO Nº: 1/ 3581 /2017

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/ 201706318-2

RECORRENTE: COMERCIAL IGUATUENSE DE AUTOS LTDA CGF 06.268.087-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: OMISSÃO DE COMPRAS. PRODUTOS SUJEITOS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS. A totalidade de notas fiscais emitidas e recebidas pela empresa devem integrar ao LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DAS MERCADORIAS, ainda que não estejam registradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD). Preliminar de nulidade suscitada por ausência de relatórios de entradas e saídas que impossibilitaram verificar se os quantitativos de mercadorias descritos no Relatório Totalizador dos exercícios de 2012 e 2013, incluíram ou não produtos acobertados por notas não escrituradas na EFD, identificadas durante a ação fiscal. Identificado prejuízo certo e irreparável ao exercício pleno de defesa e que prejudica a análise de mérito. **Recurso Ordinário conhecido e provido**, no sentido de reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância para declarar a **NULIDADE do lançamento**, por unanimidade de votos, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado que se posicionaram contrários a declaração de nulidade do auto de infração, por não vislumbrar cerceamento do direito de defesa. **Fundamentação legal:** artigos 40 § 2º, 41 § 2º e 55 § 3 do Decreto N° 32.885/18 c/c art. 83 da Lei n° 15.614/14.

PALAVRAS-CHAVES: OMISSÃO DE COMPRAS. SUBSTITUIÇÃO POR ENTRADA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DAS MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE PLANILHAS DE ENTRADA E SAÍDA. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS NA EFD.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RELATÓRIO:

O Auto de Infração trata de OMISSÃO DE COMPRAS de produtos sujeitos a substituição tributária por entradas referente às operações realizadas no exercício de 2012 e 2013, no valor total de R\$118.643,23. Indica como artigos infringidos: art. 139, Decreto n° 24.569/97 e penalidade do art. 123, III, a, da Lei n° 12.670/96, modificada pela Lei n° 13.418/03.

A Informação Complementar (fl.3) relata que contribuinte é cadastrado no CNAE Principal - 4511101 Comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários, cujas mercadorias sujeitam-se a substituição tributária pelas entradas. A infração foi detectada pela análise dos arquivos eletrônicos enviados pelo contribuinte a SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ através do SPED/EFD e os documentos RECEBIDOS e EMITIDOS pela empresa, notas fiscais eletrônicas e cupons fiscais, por meio de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DAS MERCADORIAS.

O sujeito passivo apresentou **defesa** às fls. 18 a 24 na qual argumenta que:

- É improvável e absurdo que uma empresa do porte da autuada, concessionária que é da GM do Brasil adquira desta montadora mercadorias sem nota fiscal para em seguida, vende-las com nota. Trata-se na verdade do casamento de dois absurdos: 1) a GM vender sem nota fiscal; 2) a Concessionária vender com nota o que adquirira sem documento fiscal;
- A suposta omissão de entradas decorre, tão somente, da variação de referência adotada para um mesmo produto, o que poderá ser facilmente constatado mediante a realização de um exame pericial, para o qual a autuada já está reunindo elementos para a sua consecução;
- O auto de infração é improcedente.

O lançamento foi julgado **PROCEDENTE** em 1ª Instância (fl. 26 a 34) com base no art. 139, Decreto n° 24.569/97 e penalidade do art. 123, III, a, da lei n° 12.670/96, modificada pela lei 13.418/03. A decisão singular apresenta como fundamentação:

- Auditor fiscal realizou uma análise nos arquivos eletrônicos enviados pelo próprio contribuinte a SEFAZ/CE através do SPED/EFD e os documentos recebidos e emitidos por esta empresa através das notas fiscais e eletrônicas e do ECF - emissor de cupom fiscal, por isso não há absurdo nessa análise;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- As provas foram devidamente produzidas pela autoridade fiscal através do CD anexo aos autos. Bem como, caberia a parte produzir provas e não simplesmente afirmar que é manifestamente improvável e absurdo que uma empresa do porte da autuada, concessionária que é da GM do Brasil adquira desta montadora mercadorias sem nota fiscal para em seguida, vendê-las com nota;
- A omissão refere-se a peças, tais como: parafusos, porta injetora, juntas, válvulas, tampas, arruelas, interruptores, mangueiras, dobradiças, lâmpadas, amortecedores, retentores, disco da embreagem, evaporador, etc. Enfim, uma série de peças, produtos sem a correspondente documentação fiscal;
- Os argumentos da impugnante não são capazes de ilidir o feito fiscal, vez que, infração consiste em toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS;
- Indeferiu pedido de perícia genérico.

A empresa interpôs **Recurso Ordinário** às fls. 37 a 48 com os seguintes argumentos:

- Preliminarmente requer nulidade por preterição do direito de defesa – A lei prevê que os anexos utilizados no levantamento de que resultar autuação deverão ser entregues, mediante cópia ou arquivo magnético, ao contribuinte, juntamente com a via correspondente ao Auto de Infração e ao Termo de Conclusão de Fiscalização nos termos do art. 93 a Lei no 12.670/96. Houve o recebimento do AR (fls. 12 e 13), entretanto, o fiscal **SOMENTE ENTREGOU À AUTUADA 1 (um) CD** com dois Relatórios totalizadores de Estoque 2012 e 2013 e documentos formais da Ação Fiscal conforme INF COMP;
- A não entrega ao contribuinte autuado, no exato momento assinalado pela legislação, de qualquer documento que tenha servido de base à autuação implica, irremediavelmente, preterição do direito de defesa. Não foram entregues — como deveriam ter sido — os Arquivos, Relatórios, Quadros e Planilhas de caráter ANALÍTICO que serviram de elemento e substância para a elaboração do Relatório Totalizador produzido e apresentado pelo Autuante, somente um Totalizador de caráter SINTÉTICO;
- No mérito que é improvável e absurdo que uma empresa do porte da autuada, concessionária que é da GM do Brasil adquira da montadora mercadorias sem nota fiscal para em seguida, vendê-las com nota. Trata-se na verdade do casamento de dois absurdos: 1) a GM vender sem nota fiscal; 2) a Concessionária vender com nota o que adquiriu sem documento fiscal;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- É provável que a eventuais diferenças de estoque, capazes de fazer presumir a ocorrência de omissão de entradas, poderia decorrer, tão-somente, de variações procedidas pela GM em códigos de produtos, o que, de fato, poderia gerar inconsistências escriturais na movimentação de mercadorias da Recorrente.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o recurso ordinário, negar-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração (fl. 45 a 47). A Procuradoria do Estado, manifestou-se em sessão, contrário a declaração de nulidade do auto de infração, por não vislumbrar cerceamento do direito de defesa

Em síntese é o relatório.

VOTO DA RELATORA:

Em análise preliminar, a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa ocorre quando há um dano concreto e evidente ao seu pleno exercício, pois a mera presunção genérica de prejuízo é incapaz de invalidar um ato regularmente constituído nos termos da Lei n° 15.614/2014:

Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.

§ 6º As incorreções ou omissões do auto de infração e a inobservância de exigências meramente formais que não constituam prejuízo à defesa não acarretam a nulidade do ato administrativo, desde que haja elementos suficientes e possíveis à determinação do sujeito passivo, a natureza da infração e o montante do crédito tributário.

§ 8º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.

Nesse sentido, aquele que alega vício formal deve indicar qual prejuízo certo e irreparável efetivamente sofreu, quais restrições a defesa se viu privada, quais provas não pode produzir ou qual vício/omissão não poderia ser saneado exceto pela declaração de nulidade do ato:

A existência do prejuízo deve ser concreta e devidamente evidenciada. A mera intervenção genérica de que se violou o direito de defesa em juízo, não satisfaz nem supre a exigência de indicar, ao tempo de promover-se o incidente de nulidade e como um requisito de admissibilidade, qual é o prejuízo sofrido, as defesas de que se viu privado ou as provas que não pode produzir (KOMATSU, Roque. Da Invalidez no Processo Civil. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 1991. p. 241).



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Assim, conclui-se que a 'perspectiva de prejuízo' não é critério apto a influir no problema da arguição ou da decretação das nulidades absolutas, mas só o prejuízo, já ocorrido' ou o 'prejuízo' que não tenha ocorrido (aplicação retroativa do princípio) (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do Processo e da Sentença. 4ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 1997. Coleção estudos de direito de processo Enrico Tullio Liebman, v.16. p. 202).

A violação aos princípios processuais do contraditório e da ampla defesa fundamenta-se na existência de algum dano as partes, assim se deve disponibilizar informações necessárias ao contribuinte para que ele demonstre seu direito:

" (...) a idéia de prejuízo e as que lhe são correlatas colocam-se como caminhos ou oportunidades que não podem ser sonegadas ao litigante, para que ele possa demonstrar (tentar demonstrar) que tem direito" (Wambier, Tereza Arruda. NULIDADES DO PROCESSO E DA SENTENÇA. p.142)

A recorrente arguiu preliminar de nulidade por preterição do direito de defesa porque recebeu 1 (um) CD- ROM apenas com dois Relatórios Totalizadores de Estoque 2012 e 2013, os quais foram produzidos de forma sintética e não foram entregues ao contribuinte, *no exato momento assinalado pela legislação*.

Examinando os documentos anexos ao processo, identifica-se que o CD-ROM contendo o Levantamento de Estoque foi enviado ao representante da empresa em 12/04/2017, antes da lavratura do Auto de Infração em 20/04/17 (fls. 06) e, também depois de encerrada a ação fiscal, por meio de AR (aviso de recebimento) postado em 24/04/2017 (fls. 12, 13).

Apesar de a recorrente ter recebido o Relatório Totalizador, a Informação Complementar e o CD-ROM produzido pelo autuante, a presença de relatórios de notas fiscais de entradas e saídas não foi identificada nos autos ou no CD-ROM anexo ao processo.

O Decreto nº 32.885/18 determina que todos os documentos, livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar e anexados ao lançamento de ofício:

Art. 40. Formaliza-se a exigência do crédito tributário lançado no auto de infração pela intimação feita ao sujeito passivo, seu mandatário, responsável ou preposto.

§ 2º Todos os documentos, livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar e anexados ao lançamento de ofício, respeitada a indisponibilidade dos originais, se for o caso (Decreto nº 32.885/18)

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



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive (Decreto nº 32.885/18)

Em busca da verdade material buscou-se arquivos ou relatórios que originaram o Relatório Totalizador em outros processos originados da mesma ação fiscal acessíveis no Sistema Alfresco, nele se identificou uma lista de notas fiscais não escrituradas na EFD dos exercícios de 2012 e 2013 que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 201706326, na mesma ação fiscal (fls.12 a 14), conforme transcrição abaixo da Informação Complementar:

Quando consultamos aos sistemas da SEFAZ — CEARA, laboratório fiscal, SOLARE, consultas de CONTA CORRENTE no SPED/EFD - Sistema Pública de Escrituração Digital Escrituração Fiscal Digital e os documentos apresentados por este contribuinte para a fiscalização, constatamos a existência da emissão e recebimento de documentos fiscais (notas fiscais eletrônicas) e emissão de cupons fiscais - ECF, em todos os períodos da ação fiscal.

A presente acusação fiscal trata de OMISSÃO de informações fiscais na escrita fiscal digital (EFD) durante os exercícios de 2012 e 2013, como: NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DESTINADAS E NÃO LANÇADAS NA EFD, documentos estes que estão lançadas no COMETA OU SITRAM. (Informação Complementar do Auto de Infração nº 201706326, fl. 3)

O **LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DAS MERCADORIAS** deve incluir a totalidade de notas fiscais emitidas e recebidas pela empresa, ainda que não registradas na *Escrituração Fiscal Digital (EFD)*, pois as diferenças apuradas pela fiscalização devem refletir “entradas” ou “saídas” de mercadorias identificadas sem notas fiscais.

De acordo com o relato da Informação Complementar, a infração de OMISSÃO DE COMPRAS foi detectada por meio de análise *de arquivos eletrônicos enviados pelo contribuinte à SEFAZ através do SPED* por isso a existência de documentos fiscais não registrados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) repercutem no presente levantamento e, caso tais operações realizadas com notas fiscais não tenham integrado os quantitativos descritos no Relatório Totalizador, significa que o resultado apurado não está preciso.

A ausência de planilhas de entradas e saídas que originaram o Relatório Totalizador do presente lançamento, impossibilitou verificar se houve ou não a inclusão no Relatório Totalizador dos quantitativos de produtos descritos em notas destinadas e não escrituradas na EFD, citadas no Auto de Infração nº 2017.06326, pertencente a mesma ação fiscal por isso a perícia torna-se inviável, nos termos do art. 97 V da Lei nº 15.614/2014.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Nestes termos a Conselheira Relatora suscitou preliminar de nulidade do lançamento por considerar que a ausência de **PLANILHAS DE ENTRADA E SAIDA** que originaram o Relatório Totalizador gerou dano concreto e evidente ao pleno exercício da defesa, que não pode ser saneado exceto pela declaração de nulidade do ato, nos termos do art. 55 § 3 do Decreto nº 32.885/18 e art. 83 caput da Lei nº 15.614/2014:

Art. 55. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

§ 3º Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa qualquer circunstância que inviabilize o direito ao contraditório e a ampla defesa do autuado. (Decreto nº 32.885/2018)

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados *por autoridade incompetente ou impedida*, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora (Lei nº 15.614/14)

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e declarar a nulidade do feito fiscal.

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE COMERCIAL IGUATUENCE DE AUTOS LTDA e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e declarar a nulidade do feito fiscal, acatando a preliminar suscitada pela Conselheira Relatora, tendo em vista que ficou evidenciado o prejuízo à defesa da parte, pela ausência, no processo, de elementos constitutivos do Relatório Totalizador, tais como relatórios de entradas e saídas. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora: a falta de identificação de notas fiscais impossibilitou verificar se houve a inclusão no Totalizador dos quantitativos de produtos descritos em notas destinadas e não escrituradas na EFD, citadas no Auto de Infração nº 2017.06326, pertencente a mesma ação fiscal. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Processual Tributária, referendado, em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Procurador do Estado, também se manifestou em sessão, contrário a declaração de nulidade do auto de infração, por não vislumbrar cerceamento do direito de defesa.

Presentes a 3ª (TERCEIRA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL o Presidente da 4ª Câmara de Julgamento Sr. José Augusto Teixeira, os(as) Conselheiros(as) IVETE MAURÍCIO DE LIMA, MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL, DALCÍLIA BRUNO SOARES, FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE, FRANCILEITE CAVALCANTE FURTADO REMÍGIO e FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO, o Procurador do Estado Sr. RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA, secretariando os trabalhos a Sra. Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 10 de Agosto de 2020.

DALCILIA BRUNO
SOARES:42442796368

Assinado de forma digital por
DALCILIA BRUNO
SOARES:42442796368
Dados: 2020.08.13 18:51:02 -03'00'

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315

Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2020.08.17 09:11:13 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2020.08.19 10:24:05 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO