



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 195 /2018

41ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17.09.2018

PROCESSO Nº: 1/1045/2014 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201400703-4

RECORRENTE: SMAFF NORDESTE VEÍCULOS LTDA.

CGF: 06.692.193-7

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE ENTRADAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

O trabalho realizado pela fiscalização foi subsidiado pelo Sistema Levantamento de Estoque – SLE. A omissão de entrada de mercadoria caracteriza infração ao artigo 139, do Decreto nº 24.569/97. Não houve extrapolação ao Mandado de Ação Fiscal, razão para afastamento do pedido de nulidade do auto de infração. Também afastada a nulidade requerida por falta de motivação quanto a aplicação da margem de agregação de 40% sobre a omissão de entradas apontada no SLE para exigência do ICMS-ST, posto que a providência tem respaldo no § 1º, do art. 2º, do Decreto nº 27.667/2004, que cuida do regime de substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios. Sanção aplicável a prevista no art. 123, inciso III, alínea “s”, da Lei nº 12.670/1996, acrescentado pela Lei nº 16.258/2017. Auto de Infração PARCIAL PROCEDENTE, por unanimidade de votos, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, avalizado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chave: ICMS - Omissão de Entradas – Substituição Tributária por força do Decreto nº 27.667/2004 – Sistema Levantamento de Estoque – Base de cálculo do ICMS com agregação de 40% sobre o valor da operação – Base de cálculo da MULTA é o valor da operação.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS.

A EMPRESA ACIMA IDENTIFICADA ADQUIRIU MERCADORIAS DIVERSAS TRIBUTADAS PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM NOTA FISCAL. DESSA FORMA LAVRAMOS O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

NO MONTANTE DE R\$305.499,46, CONF. INFORMAÇÕES FISCAIS E DOCUMENTOS ANEXOS”.

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido o artigo 139, do Decreto nº 24.569/97 e sugere como penalidade a prevista no artigo 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. O período da infração indicado é o relativo ao exercício de 2009. A base de cálculo é no montante de R\$305.499,46. O ICMS reclamado é da ordem de R\$51.934,90 e a MULTA no valor de R\$91.649,83.

Nas Informações Complementares, fls.03 a 05, a autoridade fiscal apresenta a metodologia empregada pela fiscalização, merecendo destacar as seguintes explicações. Vejamos:

- “Com base no arquivo magnético apresentado, contendo as operações de entradas e saídas de mercadorias bem como os estoques iniciais e finais do exercício de 2009, efetuamos um levantamento quantitativo de mercadorias através do Sistema Análise Fiscal. Através deste sistema realizamos cruzamento entre o arquivo magnético apresentado e os documentos fiscais (notas fiscais e inventários) fornecidos, constatamos que a empresa praticou omissão de Entrada no exercício auditado conforme relatório Totalizador do Levantamento de Estoque e “CD” com mídia dos trabalhos de auditoria em anexo.
- Importante ressaltar que INTIMAMOS através do Termo de intimação nº 2013.33421, cópia anexa, a auditada para analisar e justificar as Omissões de Entrada apresentadas no relatório totalizador do levantamento de Estoque citado anteriormente. Entretanto a auditada não apresentou nenhuma justificativa.
- Finalmente, constatamos que o contribuinte adquiriu mercadorias sob o regime de Substituição Tributária, sem as mesmas estarem acobertadas das respectivas notas fiscais de Entrada (Omissão de Compra), conforme RELATÓRIO TOTALIZADOR; (constante no “CD” com todos os Relatórios somente para leitura, em anexo) no MONTANTE DE R\$218.213,90 que adicionada a 40% totaliza R\$305.499,46, no período 01.01.2009 a 31/12/2009, infringindo, com isso, o que determina a legislação tributária em vigor. A agregação de 40% é devida em função de tratar-se de empresa de Comércio por atacado de peças e acessórios novos, dessa forma o preço médio está sem o adicional de 40% prevista para cobrança do ICMS SUBSTITUIÇÃO, portanto adicionamos o percentual de 40% a título de agregação da substituição tributária pela entrada como determina a legislação vigente”.

À fl. 62 dos autos consta um CD com as planilhas realizadas pela fiscalização, as quais fundamentam o lançamento em questão.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

Foi lavrado o TERMO DE REVELIA à fl.68 e o processo remetido ao CONAT em 20/03/2014, conforme DESPACHO exarado na mesma página. Todavia, o contribuinte havia ingressado perante o CONAT com pedido de dilatação de prazo para defesa (fl.70), que foi concedida. Oportunamente foi apresentada a defesa, conforme consta das fls. 85 a 92, o que desconfigura à revelia declarada pela autoridade fiscal.

Na impugnação apresentada, o contribuinte alega a inocorrência da conduta infracional que lhe foi atribuída pela autoridade fiscal, pois as operações de entrada foram acobertadas pelas respectivas notas fiscais e que o agente fiscal deixou de computar em seu trabalho fiscal inúmeras notas fiscais. Também defende a debilidade dos elementos probatórios da autuação, razão que merece prova pericial. No final requer *"...A TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO DE Nº 201400703-4, por inexistir nos autos elementos capazes de demonstrar com segurança a prática do ilícito, afastando em definitivo a indevida cobrança dos valores ali consignados (fl.91). Em seguida, roga pela "... realização de EXAME PERICIAL (art.57, do Dec. Nº 25.468/99) sobre toda documentação (livros de registro de inventário) que foi entregue ao ilustre Auditor Fiscal..." (fl.92).*

Distribuído o processo na Primeira Instância, a julgadora decide pela procedência da acusação fiscal, conforme Julgamento nº 2830/2017 (fls. 142 a 146), cuja ementa segue abaixo transcrita:

"OMISSÃO DE ENTRADAS – Ação fiscal fundada no Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias, através do qual ficou evidenciada a entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem emissão de documento fiscal. Infração ao artigo 139 do Decreto 24.569/97. Autuação PROCEDENTE. Penalidade aplicável com base no artigo 123, III, "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA".

Vale alertar que o pedido de perícia formulado na impugnação, embora não citado na ementa acima, foi indeferido pela julgadora singular, sob o fundamento que as provas produzidas e anexadas ao processo pelo autor do feito são suficientes ao deslinde da questão (fl.145).

A empresa ingressou com recurso ordinário contra a decisão singular, conforme peça acostada às fls. 150 a 156 dos autos, onde defende a nulidade da ação fiscal por incompetência e impedimento do agente fiscal alegando os seguintes motivos:

- o exercício fiscalizado é 2009 e ao ser usado os dados da DIF 2010 foi extrapolado o Mandado de Ação Fiscal que autorizou a fiscalização de apenas o exercício 2009;
- falta de motivação da aplicação do percentual de 40% a título de agregação em face de tratar-se de substituição tributária.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

No final da peça impugnatória, são apresentados os seguintes pedidos:

1. Que o auto de infração seja julgado NULO em razão da incompetência e impedimento do agente fiscal, bem como pela ausência de motivação;
2. Em caso de não declaração da nulidade requerida, que seja retirado o percentual de agregação de 40% (quarenta por cento), pois a impugnante na condição de comércio varejista é ilegítima para suportar esse ônus, supostamente aplicável a comércio atacadista;
3. E, por último, "Caso não seja de vosso entendimento a nulidade total do auto de infração, requer ainda que a penalidade (30% nos moldes do Art. 123, III, A da Lei nº 12.670/96) seja aplicada sobre o valor da operação e não sobre a base de cálculo do ICMS ST, ou seja, valor sem incidência do adicional de 40%". (fls.155/156).

Por meio do Parecer nº 162/2018 (fls.161 a 165), a Assessoria Processual Tributária opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada na instância singular, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado, conforme despacho de fl. 166.


Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

A acusação constante da peça exordial diz respeito a omissão de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, irregularidade detectada por meio do Sistema Levantamento de Estoques-SLE, relativamente ao exercício de 2009.

Preliminarmente, cabe analisar o pedido de nulidade sustentado no impedimento do agente fiscal, sob o fundamento que este fora designado para fiscalizar o exercício de 2009 e nesse sentido não poderia utilizar o inventário daquele mesmo exercício para subsidiar o trabalho fiscal, uma vez que o inventário 2009 somente é entregue ao Fisco em 2010.

Ora, o inventário de 31/12/2009 é levantado pelo contribuinte no final do exercício e representa o saldo das mercadorias naquela data, após a realização de operações no exercício. No caso concreto, o agente fiscal, autorizado em 2014 para realizar a fiscalização da empresa relativamente ao exercício 2009, buscou toda a documentação do exercício 2009, inclusive o inventário levantado no final do período – 31/12/2009 –, portanto, não houve extrapolação do mandado, posto que todo o trabalho está limitado aos dados da empresa pertinentes ao exercício fiscalizado. O fato de a entrega do exercício 2009 ser obrigatória apenas no exercício seguinte, no caso em 2010, não caracteriza o

 4



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

impedimento defendido pela parte, posto que não houve extrapolação do mandado de ação fiscal.

A outra nulidade requerida pela parte diz respeito a obscuridade dos argumentos para motivar o ato administrativo. Alega que o agente do fisco agregou o percentual de 40% na base de cálculo do lançamento sob o pretexto que a empresa é atacadista de peças e acessórios novos. No entanto, a recorrente alega que é comerciante varejista de automóveis, jamais exerceu a função de comerciante atacadista.

Na verdade, não há obscuridade no lançamento no tocante ao fato de a autoridade fiscal agregar 40% (quarenta por cento) ao valor da omissão de entradas (R\$218.213,90), detectada no Sistema Levantamento de Estoque -SLE, para se chegar à base de cálculo (R\$305.499,46) para fixação do imposto devido por substituição tributária.

A providência adotada pela fiscalização encontra ressonância no Decreto nº 27.667, de 23 de dezembro de 2004, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios a partir do Código Nacional de Atividade Econômica. No caso que se cuida, o CNAE principal da autuada está previsto no referido decreto, portanto, é obrigada a observar os ditames desse regulamento. Vejamos:

§ 5º. O regime de que trata este Decreto aplica-se também às operações com quaisquer mercadorias entradas para comercialização destinadas aos estabelecimentos cadastrados nas CNAEs-Fiscal abaixo relacionadas, os quais, na condição de contribuintes substitutos, ficam responsáveis pelo pagamento do ICMS incidente nas operações subsequentes:

I – 4511-1 (Comércio a varejo e por atacado de veículos automotores);

(...)

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)**. *(Grifo nosso)*.

Como se pode concluir do excerto acima reproduzido, não assiste razão a recorrente em dizer que a aplicação do percentual de agregação não está



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

explicado e nem lhe é aplicável, posto que enquadrada que está a empresa autuada no CNAE 4511-1, seja ela varejista ou atacadista, está obrigada a observar as regras impostas no Decreto nº 27.667/2004.

O mérito da demanda, por sua vez, não comporta extensiva consideração, haja vista que a infração fora detectada por meio da elaboração do Sistema Levantamento de Estoque – SLE, método largamente empregado pela fiscalização e de aceitação pacífica para demonstrar a regularidade da movimentação com mercadorias, uma que é subsidiado com os dados coletados das operações de entradas e saídas devidamente registradas e dos estoques declarados no início e no final do período auditado.

No caso em apreço, o SLE aponta que existiu omissão de entradas de mercadorias, fato que configura infração ao disposto no art. 139, do Decreto nº 24.569/97, que reza:

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.

Quanto ao pedido da recorrente de que a multa seja aplicada sobre o valor da operação e não sobre a base de cálculo do ICMS-ST, ou seja, sem levar em consideração o percentual de agregação de 40% (quarenta por cento), deve ser deferido por conta de que a penalidade aplicável ao caso em questão é a prevista no art. 123, III, “s” da Lei nº 12.670/96, acrescentado pela Lei nº 16.258/2017, que preceitua ser a multa aplicada sobre o valor da operação, tal como defende a recorrente. Vejamos:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III – relativamente à documentação e à escrituração:

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.

Diante do dispositivo legal acima reproduzido, resta evidente que no caso em tela há duas bases de cálculo: uma para fixação do ICMS devido e outra para a multa. Para definir a base de cálculo do imposto é imperioso agregar o percentual de 40% (quarenta por cento) ao valor da omissão de entrada apontada no SLE. Já a base de cálculo para definir o valor da multa corresponde tão somente ao valor da operação, isto é, o valor original apresentado no SLE como omissão de entrada.

Isto posto, a 4ª Câmara de Julgamento resolve, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

VALOR DA OMISSÃO DE ENTRADA: R\$218.213,90

1. Base de cálculo do ICMS: R\$305.499,46 (R\$218.213,90 + Agregado de 40%)

ICMS: R\$51.934,90 (R\$305.499,46 x 17%)

2. Base de cálculo da MULTA: R\$218.213,90

MULTA: R\$65.464,17 (R\$218.213,90 x 30%)

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** SMAFF NORDESTE VEÍCULOS LTDA e **RECORRIDO** 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 e tomar as seguintes deliberações: **1. Em relação às preliminares suscitadas pela parte, a saber:**
1.1 – nulidade por impedimento do agente fiscal, que tendo sido designado para fiscalizar o exercício de 2009, não poderia utilizar o inventário daquele mesmo ano, uma vez que a obrigação de entregá-lo ao Fisco se deu somente em 2010 – afastada por unanimidade de votos, entendendo-se que não há impedimento de utilização do referido inventário, tal como procedeu o agente do Fisco, uma vez que, embora seja de entrega obrigatória no curso do ano seguinte, o inventário foi levantado em 31 de dezembro de 2009 e se refere exclusivamente a fatos relativos àquele exercício; **1.2** – nulidade por falta de motivação legal para aplicação do percentual de 40% de agregação na base de cálculo do lançamento – Afastada, por unanimidade de votos, em face de expressa disposição legal que determina a aplicação da referida margem de agregação no cálculo do ICMS-ST nas operações de aquisição interna interestadual de autopeças, bem como de quaisquer outras mercadorias destinadas ao contribuinte autuado (art. 1º, caput e §5º, do Decreto nº 27.667/2004). **2. No mérito**, também por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, afastando a aplicação de agregação no cálculo da multa, pois que, diversamente do ICMS-ST, a base de cálculo da multa corresponde ao valor das operações de entradas omitidas, nos exatos termos do art. 123, III, “s” da Lei nº 12.670/96,

4 7



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários
4ª Câmara de Julgamento

acrescentado pela Lei nº 16.258/2017. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Júlio Yuri Rodrigues Rolim.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 22 de Outubro de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO RELATOR


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

DATA: ___/___/___


Diogo Moraes Almeida Vilar
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO