



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

RESOLUÇÃO Nº 203/2022

38ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM 21_10_2022

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/767/2021

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202104394

AUTUANTE: ROBÉRIO FRANCISCO M DOS SANTOS

RECORRENTE: KEVEN L C PIMENTEL EPP

CGF: 06.264.512-9

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDA. 1. Através da utilização do Sistema de Levantamento de Estoques (SLE) constatou-se omissão de saída de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. **2.** Exercícios de 2016 e 2017. **3.** Auto de infração julgado **PROCEDENTE** em primeira instância. **4. Artigos Infringidos:** 127, 169 e 176-A do Decreto 24.569/97. **4.** Penalidade prevista no artigo 123, III, "b" da Lei 12.670/96, combinada com o atenuante do art. 126 da mesma Lei. **5. Voto:** Conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento e julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação em sessão do representante da Douta PGE.

PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE SAÍDAS. SLE.

RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação: Após levantamento Quantitativo de Estoques realizado através do Sistema Auditor Eletrônico, constatamos que o Contribuinte deixou de emitir documento fiscal de mercadorias sujeitas a ST...

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os artigos 127 e 176-A do Decreto 24.569/97. Sugerida a penalidade inserta no Artigo 123, III, B, item 2, da Lei 12.670/96, alterado pela 16.258/17.

Crédito Tributário: **MULTA:** R\$ 252.654,43.

Compõem o processo: Mandado de Ação Fiscal para execução de auditoria fiscal Plena, Informações Complementares, Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização, além do Auto de Infração e CD com informações.

O contribuinte ingressou com defesa e a nobre julgadora singular, observando os argumentos apresentados pela Parte, emitiu Julgamento, fls. 101 a 107, manifestando-se pela **PROCEDÊNCIA** da acusação.



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

Após a decisão de Procedência exarada na instância singular a autuada ingressou com Recurso Ordinário, arguindo:

1. Nulidade do julgamento singular por ter sido indeferido o pedido de perícia suscitado na impugnação;
2. Nulidade pelo fato das intimações terem sido enviadas ao contribuinte por AR e não foram entregues a quem de direito e a tempo;
3. No mérito afirma que não houve a verificação do fato gerador do lançamento e que a acusação fiscal é insubsistente. Que não é possível fixar a exação tributária a partir da confrontação das notas fiscais de entradas com as notas fiscais de saída por se tratar de ICMS substituição tributária;
4. Quanto à alegação de que nem todos os documentos fiscais emitidos contra a autuada tiveram as operações efetivadas;
5. Também afirma que não é razoável autuar a empresa apenas com base na EFD, pois se os inventários foram apresentados como zerados, tal fato conduz a interpretação de que se trata de um mero erro de informação, falha de natureza acessória, perfeitamente sanável;
6. Contesta o fato do ICMS ST ser cobrado da autuada quando quem deveria ser responsabilizado pelo recolhimento seriam seus fornecedores;
7. Afirma, ainda, que o ICMS cobrado tem valor superior a mensuração das operações e que o mesmo já teria sido recolhido. Que o valor de ICMS cobrado se seu deu em duplicidade. Que a auditoria deixou de verificar a ocorrência de fato gerador do ICMS;
8. Solicita que seja realizada uma perícia para apuração da verdade material com base na documentação contábil juntada aos autos pela recorrente
9. Por fim, afirma que a multa aplicada tem caráter confiscatório e é desproporcional;
10. Também solicita o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "I" da Lei 12.670/96;
11. Afirma, também, que houve cobrança do ICMS em valor superior ao devido;
12. Afirma que a penalidade não pode ser infligida, pois os fatos geradores ocorreram antes da vigência da Lei 16.258/2017.

É o relatório.



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

DA FUNDAMENTAÇÃO

Versa o presente processo acerca de Omissão de Saídas de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária, constatadas através do Sistema de Levantamento de Estoques, durante os exercícios de 2016 e 2017. Após a procedência do auto de infração exarada em primeira instância, o Contribuinte ingressou com Recurso Ordinário, preenchendo os requisitos de admissibilidade, que ora reconheço e passo a analisar.

1 DAS PRELIMINARES

Inicialmente, cabe-nos enfrentar duas questões trazidas pela Recorrente que sugerem a nulidade do Processo.

1. Nulidade do julgamento singular por ter sido indeferido o pedido de perícia suscitado na impugnação;

Ao analisarmos o julgamento singular, verificamos que às fls. 105, verso, consta a manifestação da Ilustríssima Julgadora Singular que de forma detalhada justificou o não acolhimento do pedido de perícia.

Destacamos aqui um pequeno trecho, em que é mencionado o princípio da denúncia espontânea, onde o contribuinte tenta, de forma infundada, retificar os inventários após o início da ação fiscal.

A Ilustre julgadora afirma que não é possível recepcionar alterações na EFD após iniciada a ação fiscal. Concordamos *in totum* com a posição do julgamento de piso e ressaltamos, ainda, que no presente caso, o contribuinte teve a oportunidade, dada pelo Ilustre Auditor, de corrigi-la mediante intimação, no início da auditoria e não o fez, e tenta fazê-lo após a lavratura do auto de infração.

Por essas razões afastamos a nulidade suscitada.

2. Nulidade pelo fato das intimações terem sido enviadas ao contribuinte por AR e não terem sido entregues a quem de direito e a tempo.

Inicialmente, informamos que as intimações foram enviadas via AR's dirigidos e enviados ao endereço da recorrente.

Em todos pudemos verificar a identificação nominal e com indicação de numeração de documentos de identificação do recebedor.

A tese da Parte é de que referidos documentos teriam sido recepcionados por quem não tinha capacidade jurídica para representar a empresa.



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

Rejeitamos os argumentos da autuada, uma vez que a mesma demonstrou ter tido total acesso aos documentos dos autos. Inclusive apresentou Defesa e Recurso Ordinário, contraditando diversos pontos do levantamento fiscal.

Destacamos, para fundamentar nosso entendimento, o § 8º do artigo 84 da Lei do CONAST que assim dispõe: **“Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para as partes.”**

Não identificamos qualquer prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório garantido ao contribuinte.

Por essas razões, afastamos as nulidades suscitadas.

2 DO MÉRITO

O agente do fisco, após exame dos registros de entrada e saída, bem como notas fiscais emitidas pela autuada, além dos inventários, verificou que a mesma realizou saídas de mercadorias sem a emissão de nota fiscal no montante de R\$ 996.251,17, referente a 2016 e R\$ 1.530.293,23, referente a 2017.

O ilustre agente autuante acostou aos autos informações complementares, fls. 03 a 06, e também cópias dos demais Relatórios, dentre eles o Relatório Totalizador Anual do Levantamento, demonstrando a saída de mercadorias sujeitas a substituição tributária sem a emissão de notas fiscais.

A sistemática de trabalho utilizada pelo agente do fisco, Sistema de Levantamento de Estoques, é um método já consagrado pela fiscalização estadual, que analisa a movimentação de estoques do contribuinte, através dos dados contábeis enviados através de sua Escrituração Fiscal Digital (EFD).

O RICMS caracteriza a omissão de saídas de mercadorias como infração.

Para melhor entendimento da matéria, citam-se os artigos 127, 174 e 176-A do Decreto 24.569/97, abaixo transcritos, que expressamente obrigam o contribuinte a emitir a nota fiscal sempre que for promovida a saída de mercadorias de seus estabelecimentos.

Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;

III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);

Art. 174 – A nota fiscal será emitida:



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

I – antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.

Art. 176-A. Fica o contribuinte usuário de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obrigado ao uso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1A, nos termos estabelecidos neste Decreto.

Ao perscrutarmos o texto legal citado, resta clara a exigência legal quanto à obrigação dos contribuintes emitirem nota fiscal sempre que promoverem a saída de mercadorias de seus estabelecimentos comerciais e/ou industriais.

A Parte apresentou em seu Recurso Ordinário vários questionamentos que passamos a analisar.

Atacando o mérito do lançamento, a autuada afirma que não houve a verificação do fato gerador do lançamento e que a acusação fiscal é insubsistente. Que não é possível fixar a exação tributária a partir da confrontação das notas fiscais de entradas com as notas fiscais de saída por se tratar de ICMS substituição tributária.

Afastamos essa alegação, pois o levantamento realizado, SLE, realiza a mensuração do fluxo de mercadorias em um determinado período de tempo. Trata-se de método já consagrado pela fiscalização.

São utilizados os dados informados pelo contribuinte em seus inventários e todos os registros de entradas e saídas de mercadorias.

Não identificamos nos autos qualquer incongruência ou falha na aplicação do método.

Quanto à alegação de que nem todos os documentos fiscais emitidos contra a autuada tiveram as operações efetivadas.

Cabe a autuada realizar ações de monitoramento das notas fiscais eletrônicas emitidas em seu favor. Seja pelo controle no Portal da Nota Fiscal eletrônica, onde a mesma pode rejeitar a operação emitida em seu nome por um contribuinte não identificado por ela, ou mediante contestação através da justiça comum.

A autuada não apresentou nenhum documento que possa demonstrar seu esforço em contestar qualquer operação. Em sede de Recurso, o faz de forma argumentativa. Por essa razão, deixamos de acatar esse argumento.

Também afirma que não é razoável autuar a empresa apenas com base na EFD, pois se os inventários foram apresentados como zerados, tal fato conduz a interpretação de que se trata de um mero erro de informação, falha de natureza acessória, perfeitamente sanável.



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

A EFD é a escrituração de todas as operações realizadas pela empresa em determinado período. Ela se compõe dos registros de todos os fatos contábeis que afetam o patrimônio da empresa e é elaborada pela própria empresa fiscalizada.

É desarrazoado a empresa afirmar que depois de enviar seus registros contábeis, sendo fiscalizada 5 anos depois da entrega de sua escrituração fiscal, e após a fiscalização finalizar o levantamento, que os valores dos inventários foram informados com valores iguais a zero por erro de informação, pois a mesma foi intimada a se pronunciar acerca desse fato ainda na fase inicial da auditoria.

Salientamos, ainda, que consta dos autos o termo de Intimação No 202100327, fls. 10 dos autos, que solicita a empresa que se pronuncie acerca dos valores informados no SPED-EFD com valores zerados.

A Parte também contestou o fato do ICMS ST ser cobrado da autuada quando quem deveria ser responsabilizado pelo recolhimento seriam seus fornecedores.

Afirma, ainda, que o ICMS cobrado tem valor superior a mensuração das operações e que o mesmo já teria sido recolhido. Que o valor de ICMS cobrado se seu deu em duplicidade. Que a auditoria deixou de verificar a ocorrência de fato gerador do ICMS;

Afastamos essas duas alegações, pois não se aplicam ao caso concreto, uma vez tratar-se apenas de lançamento de multa, sem cobrança de ICMS.

Solicita que seja realizada uma perícia para apuração da verdade material com base na documentação contábil juntada aos autos pela recorrente.

Afastamos essa solicitação, pois o argumento que a parte apresenta requer a retificação dos inventários. Não vislumbramos como possível alterar o valor dos inventários após concluída a ação fiscal.

Os valores apresentados no inventário são informações que o contribuinte apresenta ao fisco, possuem origem nos controles internos da empresa.

Permitir essa alteração tornariam todos os levantamentos de estoques inúteis, pois após a sua apresentação, os contribuintes poderiam corrigir o registro do inventário.

O próprio CTN também traz essa previsão, artigo 138, pois não considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Por fim, afirma que a multa aplicada tem caráter confiscatório e é desproporcional.

Não é permitido ao julgador afastar a aplicação de multa por considerá-la inconstitucional ou desproporcional. Ver Súmula 11 do CONAT.



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

Também solicita o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "I" da Lei 12.670/96.

Também afastamos, uma vez que o dispositivo sancionatório citado trata de omissões de informações em arquivos eletrônicos ou nestes informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais. Já o caso dos autos é de Omissão de Saídas, detectada através de SLE.

Reclama que houve cobrança do ICMS em valor superior ao devido.

Afastamos essa alegação, pois não se aplica ao caso concreto, uma vez tratar-se apenas de lançamento de multa, sem cobrança de ICMS.

Afirma, também, que a penalidade não pode ser infligida, pois os fatos geradores ocorreram antes da vigência da Lei 16.258/2017.

Quanto a esse pedido, assiste razão à Recorrente, pois entendemos ser aplicável ao caso concreto a penalidade vigente à época dos fatos geradores, ou seja, a inserta no artigo 123, III, "b" da Lei 12.670/96, combinada com o atenuante do art. 126 da mesma Lei.

Todavia, o valor da Multa permanece inalterado, pois também aplica-se o percentual de 10%.

Pelos fatos e argumentos expostos, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para manter a decisão de **PROCEDÊNCIA**, exarada na instância singular.

Penalidade a ser aplicada: artigo 123, III, "b" da Lei 12.670/96 combinado com o art. 126 da mesma Lei.

Crédito Tributário:

2016 - MULTA (10%): R\$ 99.625,11

2017 - MULTA (10%): R\$ 153.029,32

TOTAL - MULTA (10%): R\$ 252.654,43

3. DECISÃO



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

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Recurso Ordinário interposto, resolve: 1. Quanto ao pedido de nulidade do julgamento singular por ter sido indeferido o pedido de perícia suscitado na impugnação: afastar a preliminar de nulidade arguida, por unanimidade de votos, tendo em vista que o indeferimento do pedido de perícia pelo julgador singular se deu de forma fundamentada com fulcro, dentre outros fundamentos, na ausência de necessidade da realização da perícia e na impossibilidade de ser retificada a EFD após o início da ação fiscal; 2. Quanto à alegação de que as intimações foram enviadas ao contribuinte por AR e não foram entregues a quem de direito e a tempo: afastar a alegação, por unanimidade de votos, em razão de que consta nos autos que os AR's foram dirigidos e enviados ao endereço da recorrente; 3. Quanto à alegação de que não é possível fixar a exação tributária a partir da confrontação das notas fiscais de entradas com as notas fiscais de saída por se tratar de ICMS substituição tributária: afastar a alegação, por unanimidade de votos, em razão da metodologia de levantamento de estoque ser adequada a identificar tanto omissão de entradas e quanto de saídas do estabelecimento, bem como a incidência do ICMS, quando for o caso; 4. Quanto à alegação de que nem todos os documentos fiscais emitidos contra a autuada foram entregues: afastar a alegação, por unanimidade de votos, tendo em vista que a recorrente não apresentou quaisquer provas de que não recebeu as mercadorias apontadas na autuação, inclusive apontar a operação como indevida no próprio banco de notas fiscais eletrônicas; 5. Quanto à alegação de que não é razoável autuar a empresa apenas com base na EFD com inventários zerados e não terem sido considerados os registros contábeis da empresa: afastar a alegação, por unanimidade de votos, em razão do contribuinte ter declarado seus inventários zerados na EFD, ter tido oportunidade de se manifestar sobre esses inventários durante a ação fiscal, não o tendo feito, além de não ter apresentado durante o processo tributário quaisquer outros registros que poderiam comprovar que os valores seriam outros; 6. Quanto à alegação de que a autuada não pode ser responsabilizada pelo recolhimento do ICMS ST devido por seus fornecedores: afastar a alegação, por unanimidade de votos, em razão de a legislação tributária do ICMS prevê a responsabilidade do destinatário pelo recolhimento do ICMS ST quando o seu fornecedor não efetuar o destaque e recolhimento do imposto; 7. Quanto à alegação de pagamento em duplicidade, pela recorrente, do ICMS próprio e ST: afastar a alegação, por unanimidade de votos, em razão de não ter sido lançado imposto no auto de infração em apreço; 8. Quanto à alegação de que se deixou de verificar a ocorrência de fato gerador do ICMS praticado



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

pela autuada: afastar a alegação, por unanimidade de votos, tendo em vista que não houve lançamento de ICMS no auto de infração em apreço; 9. Quanto ao pedido de perícia para apuração da verdade material com base na documentação contábil juntada aos autos pela recorrente: não acatar o pedido de perícia, por unanimidade de votos, em razão de a documentação acostada aos autos não indicar qualquer elemento passível de ajuste no levantamento fiscal pela perícia, bem como os inventários informados não podem ser retificados após o início da ação fiscal; 10. Quanto à alegação de caráter confiscatório e desproporcional da multa: não acolher o argumento da recorrente, por unanimidade de votos, por entender que a aplicação da multa se dá em conformidade com a legislação vigente, sendo caso de aplicação da Súmula no 11 do Conat e do §2º do art. 48, da Lei no 15.614/2014, que vedam ao julgador afastar a aplicação de norma vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade; 11. Quanto ao pedido de reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "I" da Lei 12.670/96: não acatar o pedido de reenquadramento, por unanimidade de votos, tendo em vista que essa penalidade não é adequada às irregularidades apontadas no auto de infração; 12. Quanto à alegação de que houve cobrança do ICMS em valor superior ao devido: afastar a alegação, por unanimidade de votos, em razão de não ter sido lançado imposto no auto de infração em apreço; 13. Quanto à alegação de irretroatividade da aplicação da Lei 16.258/2017: decide, por unanimidade de votos, acatar a alegação e modificar a penalidade aplicada reenquadrando-a para a estabelecida no art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96 combinado com o art. 126 da mesma Lei, por se tratar de operações já tributadas anteriormente pela ST, com as redações vigentes à época dos fatos geradores, resultando no mesmo valor de multa lançado no auto de infração. Em conclusão, a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, conhece do recurso ordinário para negar-lhe provimento e julgar **PROCEDENTE** o auto de infração. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com a manifestação do Procurador Geral do Estado em sessão. Processo julgado em conjunto com o Processo de Recurso no 1/764/2021, Auto de Infração no 202104392.



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

Presentes à 38ª (trigésima oitava) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Marcos Antonio Aires Ribeiro, Dalcília Bruno Soares, Carlos Mauro Benevides Neto, Renato Rodrigues Gomes e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria..

Sala das sessões da 4ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 14 de novembro de 2022.

MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO RELATOR

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em,