

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Resolução	Câmara	Sessão de julgamento	Data
<b>Nº 098/ 2024</b>	<b>4ª CÂMARA</b>	<b>18ª SESSÃO ORDINÁRIA</b>	<b>18/04/2024</b>

Processo nº	Auto de Infração nº	CGF/CNPJ/CPF
<b>1/229/2021</b>	<b>202007116</b>	<b>06.927.592-0</b>

Tipo de Recurso	<b>REEXAME NECESSÁRIO</b>
Recorrentes	<b>CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA</b>
Recorridos	<b>DISTRIBUIDORA CIDADE LTDA</b>
Conselheiro Relator	<b>MARCUS VINÍCIUS DE VASCONCELOS MAIA</b>

**EMENTA:** Omissão de entradas. 1. Por meio de levantamento quantitativo de estoque, a auditoria informou que a empresa adquiriu mercadorias sujeitas à substituição tributária, sem emissão de documentos fiscais, no montante de R\$ 486.507,94, no exercício de 2017. ICMS cobrado: R\$ 82.706,35. Multa aplicada na autuação fiscal: R\$ 145.952,38. 2. Nulidades relativas ao cerceamento do direito de defesa do contribuinte: apreciadas e afastadas, por ocasião da 42ª sessão ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, de 04/07/2023. 3. Declarada a nulidade material da acusação fiscal, suscitada de ofício na sessão de julgamento, em virtude de divergência entre o relato da infração e os elementos de prova do auto de infração, no que tange aos valores de omissão de entradas informados pelo agente autuante e aqueles definidos no relatório totalizador de 2017. 4. Decisão de primeira instância, pela parcial procedência, reformada, por unanimidade de votos. 5. Manifestação da Procuradoria Geral do Estado pela nulidade material da ação fiscal.

## 1. RELATÓRIO

A autuação fiscal versa sobre o seguinte teor:

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, DECORRENTE DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS. CONFORME LEVANTAMENTO DE ESTOQUE EM ANEXO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE RECOLHIMENTO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE 2017, FICOU CONSTATADO QUE A EMPRESA AUTUADA ADQUIRIU MERCADORIAS SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, MOTIVO PELO QUAL ESTAMOS LAVANDO O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Trata-se de auto de infração com imposição de imposto no valor de R\$ 82.706,35 e de multa no valor de R\$ 145.952,38. Período da infração: 01/2017 a 12/2017. Dispositivo infringido: art. 127 do Decreto nº 24.569/97 e penalidade nos termos do artigo 123, III, 's', da Lei nº 12.670/96.

Em cumprimento ao Mandado de Ação Fiscal nº 2020.02975, foi realizada auditoria fiscal plena junto ao contribuinte, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, sendo efetuado o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias referente ao exercício de 2017, baseado na EFD da empresa, e constatadas divergências em alguns produtos. Nesse sentido, o contribuinte foi intimado para fazer justificativas em relação ao trabalho de auditoria.

Contudo, a empresa não teria apresentado qualquer justificativa relativa às diferenças encontradas, constatando-se omissão de entradas em 2017.

De acordo com a auditoria, as divergências encontradas no levantamento de estoque de 2017 demonstram que tanto entraram como saíram algumas mercadorias sem a devida documentação fiscal no exercício fiscalizado, uma vez que o levantamento foi realizado com base na EFD da empresa.

A não escrituração de notas fiscais de entrada e de saída de alguns dos produtos relacionados no levantamento de estoque 2017 é prova suficiente desses produtos terem sido excluídos tanto da aplicação dos percentuais de carga tributária, estabelecida no Decreto nº 29.560/2008, como dos percentuais descritos no Termo de Acordo, motivo pelo qual acrescentou-se o percentual de 100% sobre a base cálculo do ICMS, conforme determina o artigo 3º do Decreto nº 29.560/2008.

O agente autuante descreve a metodologia do trabalho de auditoria de estoque, baseado nos arquivos da EFD declarados pelo contribuinte, com apoio da ferramenta ACCESS, para análise do banco de dados, sendo indicada a composição do levantamento efetuado ao descrever suas colunas, ficando constatada a omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no valor de R\$ 486.507,94.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

A autuada apresentou impugnação, sendo suscitada a necessidade do julgamento, em conjunto, com outros 5 (cinco) autos de infração: 202007123, 202007121, 202007119, 202007116 e 202007117, em virtude de serem conexos entre si, já que baseados no mesmo Mandado de Ação Fiscal.

Aduz a autuada a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, sendo passível de nulidade o auto de infração, por ausência de motivação, havendo falta de critério da autoridade fiscal na lavratura do auto de infração.

Ademais, sustenta a falta de critério no arbitramento do montante da diferença do tributo.

Destaca que a autuada é empresa sujeita à sistemática do Simples Nacional, na forma da Lei Complementar nº 123/2016.

Sustenta a necessidade de realização de prova pericial para a elucidação do feito fiscal.

O julgamento singular decidiu pela parcial procedência do feito fiscal, ao considerar a omissão de entrada de mercadorias, constatada mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2017, sendo aplicada a penalidade prevista no artigo 123, III, s, da Lei nº 12.670/96, sendo a decisão sujeita a reexame necessário.

Pela análise do referido julgamento, verificou o julgador singular que em vários produtos não constavam valores de entrada e saída, somente o valor do estoque final. Em razão desse fato, foi necessário o refazimento da movimentação de estoque da empresa, obtendo-se como base de cálculo o valor de R\$ 243.198,56.

Em sede de recurso ordinário, a autuada reitera todos os pedidos da impugnação, em especial a declaração da nulidade do auto de infração bem como, alternativamente, a necessidade de realização de prova pericial para deslinde do feito fiscal.

Por ocasião da 42ª sessão ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, realizada em 04 de julho de 2023, foi determinada diligência procedimental, no sentido de solicitar à Célula de Julgamento de 1ª Instância que acostasse aos autos as planilhas e relatórios decorrentes dos ajustes realizados no levantamento fiscal pela autoridade julgadora singular.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Contudo, por meio de despacho, a Célula de Julgamento de 1ª Instância indeferiu o requerimento de realização da diligência ao considerar que o julgador monocrático não mais se encontrava lotado naquela Célula de Julgamento, e que não constava naquele setor pasta com as informações solicitadas.

Entretanto, por meio de despacho da Secretaria Geral do CONAT (fls. 102), foi determinado o encaminhamento do feito fiscal para a Célula de Perícia Tributária (CEPET), objetivando a juntada dos arquivos (planilhas e relatórios), decorrentes dos ajustes realizados no levantamento fiscal pela autoridade julgadora singular à época em que proferiu a decisão monocrática, tendo sido referido arquivo magnético, em seguida, juntado aos autos.

Em apertada síntese, é o que se relata.

**2. VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR**

Trata-se o auto de infração de omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, decorrente de levantamento quantitativo de estoque, relativo ao exercício de 2017, no montante de R\$ 486.507,94, pelo fato de a empresa ter adquirido mercadorias sem documentação fiscal.

Inicialmente, verificam-se atendidos os requisitos formais alusivos à propositura do reexame necessário e do recurso ordinário, encontrando-se o presente feito fiscal apto ao regular julgamento perante esta Câmara.

Contudo, insta considerar que houve apreciação de uma série de aspectos, relacionados a nulidades, suscitadas pelo contribuinte, bem como alusivos ao mérito, e à necessidade de produção da prova pericial, por ocasião da 42ª sessão ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, de 04 de julho de 2023, nos termos a seguir relatados: “1. Quanto à nulidade por cerceamento ao direito de defesa por terem sido utilizadas as informações prestadas pelo contribuinte anteriores ao início da ação fiscal: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara afasta, tendo em vista que foram utilizadas as informações prestadas pelo contribuinte na forma determinada pela legislação tributária, conforme o art. 138, parágrafo único, do CTN e art. 276-K do Dec. 24.569/97; 2. Quanto à nulidade por cerceamento ao direito de defesa por falta de indicação dos motivos reais, do critério legal e da metodologia utilizada para aferir o imposto devido e a multa imputada: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara afasta, tendo em vista que todos esses pontos estão claros no auto de infração e em suas informações complementares; 3. Quanto ao pedido de improcedência por ter o contribuinte

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

direito à autorregularização conforme determina a Lei Complementar nº 123/2006 e Instrução Normativa nº 79/2019 da SEFAZ: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara afasta a improcedência, tendo em vista que, conforme consultas aos Sistemas da SEFAZ e da Receita Federal, o contribuinte não é optante do Simples Nacional para tributos estaduais, não fazendo jus à legislação específica para contribuintes optantes; 4. Quanto ao pedido de perícia para realizar o levantamento fiscal considerando as informações da EFD retificada dois dias após o início da ação fiscal: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara não acata o pedido de perícia, considerando o disposto no art. 138, parágrafo único, do CTN e art. 276-K do Dec. nº 24569/97; 5. Quanto à sugestão, de ofício, das Conselheiras Dalcília Bruno Soares e Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima em converter o julgamento em diligência procedimental à CEJUL: por unanimidade de votos, a 4ª Câmara acata a DILIGÊNCIA PROCEDIMENTAL no sentido de solicitar à Célula de Julgamento que acoste aos autos as planilhas e relatórios decorrentes dos ajustes realizados no levantamento fiscal pela autoridade julgadora singular.”

Nesse sentido, por ocasião dos debates orais, realizados na presente sessão de julgamento, e inobstante a apreciação de nulidades por cerceamento ao direito de defesa da atuada (utilização de informações prestadas pelo contribuinte anteriores ao início da ação fiscal; e falta de indicação dos motivos reais do critério legal e da metodologia utilizada para aferir o imposto e multa devidos), realizada na 42ª sessão ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, realizada em 04/07/2023, verificou-se a necessidade de enfrentamento de aspecto preliminar de mérito ligado à própria validade da ação fiscal.

Assim, em análise ao valor originalmente lançado no presente auto de infração, constatou-se que a autoridade atuante tomou por base de cálculo para as omissões de entrada, no exercício de 2017, o valor de R\$ 486.507,94, sendo cobrado imposto sob a alíquota de 17%, incidente sobre aquela base de cálculo, resultando no ICMS de R\$ 82.706,35, e multa de 30% sobre o valor da operação, resultando no *quantum* de R\$ 145.952,38, considerando violação ao disposto no artigo 127 do Decreto nº 24.569/97, com aplicação da penalidade nos termos do artigo 123, III, 's', da Lei nº 12.670/96.

Portanto, referidos valores foram lançados no auto de infração, sendo essas informações registradas no campo “Dados da Infração” (fls. 02) e reproduzidas nas Informações Complementares ao Auto de Infração (nos campos II - ‘Demonstrativo do Crédito Tributário’; e IV - “Outras Informações”), às fls. 03/09, e devidamente corroboradas em consulta ao sistema corporativo CAF.

Contudo, em análise ao arquivo denominado "Totalizador Estoque - 2017 - OC", verifica-se, na página 29 desse relatório, que o valor das omissões de entrada, decorrente do levantamento quantitativo de estoque de 2017, totaliza R\$ 243.253,97.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Deste modo, constata-se que referido valor (R\$ 243.253,97) deveria ter servido de base de cálculo para a autuação fiscal, e, por conseguinte, os valores que deveriam ser lançados originalmente seriam, respectivamente: ICMS = R\$ 41.353,17 e Multa = R\$ 72.976,19, havendo erro evidente na composição do crédito tributário objeto do lançamento fiscal, por inexistir congruência entre os valores definidos no Auto de Infração/Informações Complementares e aqueles valores objeto de base de cálculo de omissão de entradas, indicados no totalizador de estoque de 2017.

Portanto, em que pese o zelo do agente autuante, no decurso da ação fiscal, objetivando municiar o presente trabalho de auditoria com elementos probatórios verossímeis e adequados, constata-se evidente divergência entre o relato de infração e os elementos de prova do auto de infração, uma vez que o critério quantitativo da regra-matriz de incidência do imposto e da penalidade devidos foi informado de forma equivocada e em desacordo com as provas dos autos, sendo a presente situação hipótese de vício material relacionado à motivação e ao conteúdo do ato de lançamento, com repercussão na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e na determinação da matéria tributável e do tributo devido, nos termos do artigo 3º, III, Provimento CRT/CONAT nº 02/2023, *in verbis*:

Art. 3º Serão considerados vícios materiais falhas relacionadas à motivação e ao conteúdo do ato de lançamento, com repercussão na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou na determinação da matéria tributável e do tributo devido, tais como:

(...)

III - divergência entre o relato de infração e os elementos de prova do auto de infração;

Nesse tocante, em vista da existência do presente vício, relacionado ao conteúdo do ato de lançamento, no que pertine ao aspecto mensurável e quantitativo da obrigação tributária (base de cálculo impositiva para apuração do imposto e da multa), cujos valores definidos no auto de infração divergem daqueles constantes no relatório totalizador de 2017, resta prejudicada a análise meritória do presente feito fiscal, especialmente no que tange aos critérios demonstrados pelo julgador singular para efetuar a readequação dos valores do levantamento fiscal.

Ante o exposto, conheço do recurso ordinário e do reexame necessário interpostos, dando-lhes provimento, no sentido de declarar a NULIDADE MATERIAL do auto de infração, com fundamento no art. 3º, III, do Provimento CRT/CONAT nº02/2023, sendo a

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

presente decisão de acordo com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

**3. DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, do Processo de Recurso nº **1/229/2021** e Auto de Infração nº **1/202007116**, em que são Recorrentes: **DISTRIBUIDORA CIDADE LTDA** e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. Recorridos: **AMBOS**

Deliberações ocorridas na 42ª sessão realizada em 04/07/2023: “A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer por unanimidade, do Recurso Ordinário e Reexame Necessário interpostos, resolve: **1. Quanto à nulidade por cerceamento ao direito de defesa por terem sido utilizadas as informações prestadas pelo contribuinte anteriores ao início da ação fiscal:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara afasta, tendo em vista que foram utilizadas as informações prestadas pelo contribuinte na forma determinada pela legislação tributária, conforme o art. 138, parágrafo único, do CTN e art. 276-K do Dec. 24.569/97; **2. Quanto à nulidade por cerceamento ao direito de defesa por falta de indicação dos motivos reais, do critério legal e da metodologia utilizada para aferir o imposto devido e a multa imputada:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara afasta, tendo em vista que todos esses pontos estão claros no auto de infração e em suas informações complementares; **3. Quanto ao pedido de improcedência por ter o contribuinte direito à autorregularização conforme determina a Lei Complementar nº 123/2006 e Instrução Normativa nº 79/2019 da SEFAZ:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara afasta a improcedência, tendo em vista que, conforme consultas aos Sistemas da SEFAZ e da Receita Federal, o contribuinte não é optante do Simples Nacional para tributos estaduais, não fazendo jus à legislação específica para contribuintes optantes; **4. Quanto ao pedido de perícia para realizar o levantamento fiscal considerando as informações da EFD retificada dois dias após o início da ação fiscal:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara não acata o pedido de perícia, considerando o disposto no art. 138, parágrafo único, do CTN e art. 276-K do Dec. nº 24569/97; **5. Quanto à sugestão, de ofício, das Conselheiras Dalcília Bruno Soares e Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima em converter o julgamento em diligência procedimental à CEJUL:** por unanimidade de votos, a 4ª Câmara acata a DILIGÊNCIA PROCEDIMENTAL no sentido de solicitar à Célula de Julgamento que acoste aos autos as planilhas e relatórios decorrentes dos ajustes realizados no levantamento fiscal pela autoridade julgadora singular.” (...) **Retornando à pauta de julgamento nessa data (18/04/2024):** a 4ª Câmara resolve: **1. Quanto à preliminar de nulidade, suscitada de ofício pelo Conselheiro Relator e pela Conselheira Eridan Regis de Freitas, em razão de divergência entre o valor da omissão de entradas informada no auto de infração e as provas acostadas aos autos pela auditoria fiscal:** a 4ª Câmara, por

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

unanimidade de votos, acata a nulidade suscitada por entender que efetivamente ocorreu a divergência apontada, fato que denota efetiva falta de clareza da autuação e cerceia ao direito de defesa do contribuinte; **2. Quanto à natureza da nulidade:** a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, entende se tratar de nulidade de natureza MATERIAL, em conformidade com o art. 3º do Provimento 002/2023 do CONAT. **Em conclusão:** a 4ª Câmara conhece do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário, dá-lhes provimento e declara a NULIDADE MATERIAL do auto de infração. Decisão em acordo com a manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Esse processo foi julgado em conjunto com o processo nº 1/227/2021, Auto de Infração nº 202007121. Esse processo teve sua ordem de julgamento alterada de terceiro para quarto.

Presentes à Sessão, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, os Conselheiros Eridan Regis de Freitas, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia, Sabrina Andrade Guilhon, Ananias Rebouças Brito, Carlos Eduardo Romanholi Brasil, Hamilton Gonçalves Sobreira. Presente a Procuradora do Estado, Dra. Ana Luísa Sampaio Siqueira. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

**SALA DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 4ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIO**, em Fortaleza/CE, aos 20 de maio de 2024.

Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**