



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº.:062/2021 12ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA: 11.03.2021
PROCESSO Nº.: 1/6244/2017 AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/2017.18069-3
RECORRENTE: DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA.
CGF Nº.: 06.673.401-0
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

EMENTA: ICMS – OPERAÇÕES SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OMISSÃO DE SAÍDA – SISTEMA LEVANTAMENTO DE ESTOQUE. Trabalho realizado com arrimo no art. 827 do Decreto nº 24.569/97. Caracterizada infração aos artigos 127, 169, inciso I e 174, inciso I, todos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, III, 'b', item 2, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/17. Perícia afastada com arrimo no art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/14. Decisão pela **PROCEDÊNCIA.**

PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE SAÍDA – MERCADORIAS SUJEITAS A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS ENTRADAS - SISTEMA LEVANTAMENTO DE ESTOQUE — PROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO:

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

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OU AMPARADA POR NÃO INCIDÊNCIA OU ISENÇÃO INCONDICIONADA. AO REALIZARMOS O LEVANTAMENTO DE ESTOQUE CONSTATAMOS A OMISSÃO DE RECEITA RELATIVA AOS EXERCÍCIOS DE 2012 E 2013, MERCADORIAS SUJEITAS A ST, VALOR TOTAL DE R\$542.625,54, CONFORME INFORMAÇÃO EM ANEXO.”

O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos 92, § 8º da Lei nº 12.670/96 e artigo 127 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no artigo 123, III, 'b', item 1 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Nas Informações Complementares (fls. 03 a 06), o agente fiscal informa, em síntese, que:

“A empresa autuada está cadastrada no Regime Normal de Recolhimento e enquadrada no CNAE 4631100 - COMÉRCIO ATACADISTA DE LEITE E LATICÍNIOS, com mercadorias sujeitas ao regime normal de ICMS, como também mercadorias sujeitas à sistemática de substituição tributária.

Ressaltamos que a empresa enviou arquivos com itens na Escrituração Fiscal Digital – EFD contendo informações de estoques inicial e final, e de entradas e saídas por itens de mercadorias relativos aos períodos de 01/01/2012 a 31/12/2012 e 01/01/2013 a 31/12/2013 e que estes dados serviram de base para os trabalhos da auditoria.

Analisando os dados obtidos do SPED/EFD do contribuinte através do procedimento de levantamento de estoque relativo aos períodos de 01/01/2012 a 31/12/2012 e 01/01/2013 a 31/12/2013, constatamos que o contribuinte supra identificado efetuou a saída de mercadorias sujeitas a sistemática da substituição tributária de ICMS, sem a devida emissão da documentação legal exigida pelo fisco estadual cearense.”

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa (fls. 20 a 36) e apresentou as seguintes razões:

- 1) Impossibilidade de inclusão dos administradores no polo passivo do auto de infração (fl.21);
- 2) O levantamento fiscal, formulado a partir do confronto das mercadorias registradas no inventário com as registradas nos arquivos magnéticos de entrada e saída, não levou em consideração que algumas mercadorias estavam em trânsito entre 2011 e 2012, entre 2012 e 2013 e 2013 e 2014 (fls.28 a 30);
- 3) Que a mercadoria vendida que apresentar qualquer tipo de problema é destruída no estabelecimento do cliente da autuada. Feita a destruição da mercadoria, os clientes emitem notas fiscais de devolução e estas são registradas nos livros fiscais e arquivos magnéticos. Contudo, a mercadoria não é registrada em seu estoque. Nesse sentido, deveria o Fisco considerar que estas mercadorias não foram registradas no seu inventário porque não adentraram no estabelecimento (fl.31);
- 4) Apresenta a recomposição do levantamento fiscal levando em consideração as diferenças apontadas em relação a dois produtos somente, como exemplos, mas argumenta que as diferenças são encontradas para todos os produtos objeto do levantamento fiscal (fl.32);
- 5) Que a jurisprudência do Contencioso Administrativo do Ceará tem entendido que o levantamento fiscal deve ser minucioso, levando em conta todas as particularidades das operações apuradas e deve ser suportado por outras provas (fl.34);

6) Argui seja o processo convertido em perícia, em razão da grande quantidade de produtos, a complexidade e dificuldade da demonstração da origem de todas as diferenças em relação a todos os produtos (fl.35);

7) Ao final, requer seja julgado improcedente o auto de infração, por restar comprovada a inexistência de saída de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais ou, caso assim não entenda, que o feito seja convertido em perícia, no sentido de que se faça a recomposição da movimentação dos estoques, levando em consideração as diferenças mencionadas na presente impugnação (fls.35/36);

8) Colaciona à fl. 60 um CD com planilhas que tratam acerca das questões apresentadas na defesa.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, conforme estampado na ementa abaixo reproduzida (fls. 62 a 72):

"ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUDITORIA DE ESTOQUE (SLE). OMISSÃO DE SAÍDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

1. RELATO: Ação fiscal denuncia que o contribuinte autuado vendeu mercadorias, sem documentação fiscal (omissão de saídas), cuja infração foi detectada mediante levantamento quantitativo de estoque (SLE).

2. HIPÓTESE: A análise quantitativa de estoque (SLE) tem como suporte metodológico o prescrito no artigo 827 do Decreto 24.569/97, cujo resultado, relativamente a operações tributadas pelo regime de substituição do ICMS nas entradas, ao apontar uma omissão de saídas, caracteriza o descumprimento de obrigação acessória, nos termos do artigo 127 RICMS-Ceará (deixar de emitir documento fiscal em operações e prestações que realizar).

3. FATO: Por não subsistir aspectos formais que permitam declarar a sua nulidade, a acusação fiscal deve ser preservada nos seus termos, dado que a prova material acostada aos autos é substantiva, além do que a recorrente ofereceu como elementos de prova, para contrapor-se à acusação da autoridade fiscal, somente uma relação de notas fiscais sem a devida identificação (sem as chaves de acesso), além de que todo o procedimento adotado pela impugnante não encontra respaldo na legislação do ICMS do Ceará, de forma que nos resta afastar inclusive o pedido de perícia.

4. DECISÃO: AUTUAÇÃO PROCEDENTE, por estar evidenciada a "omissão de saídas", para cuja infração foi imputada a penalidade disposta na Lei 12.670/96 (art. 123, III, "b-2")."

Não concordando com o julgamento singular, a empresa autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 77 a 83) arguindo as questões a seguir expostas:

1) Violação do CTN - Improcedência da responsabilidade tributária solidária dos sócios administradores. Ausência de fundamentação (fl.79). Argumentam que a decisão recorrida não fez qualquer tipo de menção sobre o motivo que levou a fiscalização a incluir os responsáveis no polo passivo.

2) Transferência em trânsito entre estabelecimentos (fl.80). O argumento é que a fiscalização não considerou que algumas mercadorias estavam em trânsito entre 2011 e 2012; entre 2012 e 2013 e 2013 e 2014 e por essa razão o levantamento fiscal apontou diferença.

3) Mercadoria destruída pelo adquirente que não retorna (fl.81v). Informa que a mercadoria avariada é destruída no estabelecimento do cliente, que em seguida emite nota fiscal de devolução da mercadoria e esta nota fiscal é registrada no livro fiscal e arquivos magnéticos da recorrente, mas não é registrada em seu estoque.

4) Recomposição do levantamento fiscal levando-se em consideração todas as diferenças acima apontadas (fl.82). A recorrente apresenta exemplos de produtos que apresentaram diferenças, mas se levado em consideração os fatos apresentados essas diferenças não subsistiriam. E afirma que essa situação abrange todos os produtos alvo da fiscalização.

5) Por fim, requer sejam os sócios e administradores excluídos do polo passivo. No tocante ao mérito, seja cancelado o auto de infração e extinguido-se o crédito tributário. E por último, requer a conversão do processo em perícia com vista à recomposição dos estoques, levando em consideração as diferenças mencionadas no recurso (fl.83).

Às fls. 88 a 90v dos autos consta o Parecer nº 210/2020, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão singular.

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

A acusação fiscal em apreço diz respeito a omissão de saída de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, referente aos exercícios 2012 e 2013, detectada a partir do Sistema Levantamento de Estoque – SLE.

Inicialmente, é preciso dizer que não procede o argumento da recorrente que na decisão recorrida não houve manifestação quanto ao argumento da defesa, no tocante a inclusão dos corresponsáveis no polo passivo do auto de infração.

Na verdade, na decisão singular houve sim a devida consideração a respeito desse questionamento apresentado na defesa, conforme se observa de forma clara nos termos a seguir transcritos: *“Com relação à responsabilidade tributária supostamente atribuída aos administradores, a impugnante alega serem parte ilegítimas, uma vez que não há nos autos identificação de que o ilícito apontado foi resultado de atos praticados pelas pessoas e nas formas indicadas no artigo 135 do CTN. Entende esse Juízo que carece de preocupação, tendo em vista que o sujeito passivo eleito na presente causa é a pessoa jurídica qualificada na inicial, então atuada, passando os sócios da entidade a configurar a lista de corresponsáveis somente para fins de apreciação futura, quando da fase da execução fiscal, se for o caso.”* (fl.66).

Com efeito, no polo passivo dessa demanda fiscal consta a pessoa jurídica DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA. Nenhum sócio ou administrador figura, no caso, como sujeito passivo. A corresponsabilidade desses agentes só será analisada se for o caso de o crédito tributário em questão chegar a ser reclamado em um processo de execução fiscal. Vale, ainda, frisar que no curso desse processo o Fisco não causará nenhum empecilho aos sócios e administradores.

No tocante ao mérito, é preciso ressaltar que o levantamento de estoque é um sistema metodológico suficiente para aferir a eventual diferença de estoque, no qual o inventário é um dos elementos para se verificar a variação do estoque. O desenvolvimento da presente ação fiscal consistiu na equalização do estoque da empresa, tomando como referência os registros e informações constantes na EFD, quanto a itens inventariados e aquelas mercadorias movimentadas ao longo do período fiscalizado, acobertadas com nota fiscal, principalmente em virtude da atividade-fim da empresa (compra e venda). O trabalho fiscal desenvolvido nesse processo está amparado no disposto no art. 827 do Decreto nº 24.569/97.

A empresa alega que a diferença encontrada decorre basicamente de dois fatos: primeiro, algumas mercadorias em trânsito foram lançadas no estoque antes do efetivo ingresso; segundo, outras mercadorias, em face de perecimento, foram destruídas no estabelecimento do cliente, que emitiu a nota fiscal de devolução, sendo esse documento registrado pela recorrente como entrada, porém não efetuou a baixa do estoque.

Contudo, esses procedimentos não guardam pertinência com a legislação de regência, uma vez que as mercadorias só devem ser registradas no Livro Registro de Inventário quando existentes à época do balanço, conforme dita o art. 275 do Decreto nº 24.569/97. Ora, se as mercadorias estavam em trânsito então não poderiam ser registradas no citado livro.

No que se refere a devolução de mercadoria por prazo de validade vencido, está correto o procedimento da recorrente em registrar a entrada da mercadoria recebida em devolução, mas, por outro lado, agiu em desacordo com a legislação ao deixar de dar baixa no estoque, isto é, expedir nota fiscal de saída da respectiva operação. A empresa teria sim que ter dado saída da mercadoria e estornado o crédito, tal como preconiza o art. 66, IV do Decreto nº 24.569/97.

Relativamente ao trabalho fiscal não há dúvida que este foi elaborado a partir das informações prestadas na Escrituração Fiscal Digital – EFD. A recorrente não apontou erros cometidos no trabalho fiscal. Como se pode observar dos parágrafos anteriores, a autuada apresenta apenas justificativas acerca das diferenças apresentadas no levantamento de estoque, tais como ter inserido no estoque mercadoria em trânsito, bem como não haver dado baixa no estoque da mercadoria “destruída pelos clientes”, procedimentos estes da lavra da empresa.

Como se observa, o trabalho fiscal foi pautado na documentação produzida pela empresa autuada. Os fatos apresentados como parâmetros para desfazimento da infração denunciada estão à margem da legislação e tampouco se mostraram consistentes.

No tocante ao pedido de perícia, não há razão para o deferimento, posto que não restou evidente erro ou equívoco no trabalho desenvolvido pela auditoria fiscal, pois não ficou evidente que os dados das planilhas elaboradas pela fiscalização estavam dissonantes dos constantes na EFD do contribuinte. As falhas alegadas, como já nos manifestamos, se efetivamente existem decorrem de inobservância, por parte da empresa, da legislação de regência. Desse modo, a perícia requerida é indeferida com fulcro no disposto no art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014.

Desse modo, nosso entendimento é que pelo trabalho realizado pelos agentes fiscais, do qual resultou o presente Auto de Infração, restou devidamente caracterizada e legalmente embasada a infração, conforme previsão contida nos artigos 127, 169, inciso I e 174, inciso I, do Decreto nº 24.569/97.

Desse modo, como foi inobservada a referida obrigação, o contribuinte torna-se passível da sanção contida no art. 123, III, "b", item 2, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, senão 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:

b) deixar de emitir documento fiscal:

2. em operações e prestações tributadas pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não incidência ou isenção incondicionada: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação;"

Eis o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

PERÍODO	BASE DE CÁLCULO	MULTA
2012	124.414,03	12.441,40
2013	418.211,51	41.821,15
TOTAL	542.625,54	54.262,55

PROCESSO Nº.: 1/6244/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/2017.18069-3

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve afastar preliminarmente, por unanimidade de votos, a solicitação de Perícia arguida pela recorrente, com fundamento no disposto no artigo nº 97, da Lei nº 15.614/2014. No mérito, resolve, de forma unânime, negar provimento ao recurso interposto para confirmar a decisão proferida em julgamento singular e julgar PROCEDENTE o auto de infração, com os fundamentos contidos no julgamento de 1ª Instância e em conformidade com o parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado em sua manifestação oral. Presente à sessão, para sustentação oral, o representante legal da parte, o advogado Dr. Jorge Henrique Fernandes Facure.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de abril de 2021.

MANOEL MARCELO
AUGUSTO MARQUES
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por
MANOEL MARCELO AUGUSTO
MARQUES NETO:22171703334
Dados: 2021.04.14 16:58:57 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto

Presidente da 1ª Câmara do CRT

MATTEUS VIANA

NETO:154096433

72

Matteus Viana Neto

Procurador do Estado do Ceará

Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA
NETO:15409643372
Dados: 2021.04.16 17:24:15
-03'00'

JOSE WILAME FALCAO DE
SOUZA:07291892368

Assinado de forma digital por JOSE WILAME FALCAO DE
SOUZA:07291892368
Dados: 2021.04.06 20:46:24 -03'00'

José Wilame Falcão de Souza

Conselheiro relator