



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

**RESOLUÇÃO Nº: 075/2020**    **12ª SESSÃO ORDINÁRIA: 04.03.2020 – 08:40h**  
**PROCESSO Nº: 1/4155/2013**                      **AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201315384-8**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: M A DE LIMA LOIOLA**      **CPF Nº: 06.293.683-2**  
**CONSELHEIRO RELATOR: PEDRO JORGE MEDEIROS**  
**CONSELHEIRO DESIGNADO: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA**

**EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS.** A acusação fiscal de omissão de saídas tem suporte no levantamento quantitativo de estoques. O trabalho fiscal foi feito em face do pedido de perícia formulado pela câmara de julgamento e indicou uma base de cálculo inferior à registrada no auto de infração. A emissão de nota fiscal na saída de produtos é obrigação do contribuinte, por força do artigo 169, inciso I, do Decreto nº 24.569/97. A infração é passível da penalidade prevista no art. 123, III, 'b', item 1, da Lei nº 12.670/96. Decisão pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** com arrimo no Laudo Pericial, por voto de desempate e de acordo com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** OMISSÃO DE SAÍDAS – SISTEMA LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – LAUDO PERICIAL – DECISÃO PARCIAL PROCEDENTE.

**RELATÓRIO:**

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, apresenta no relato da infração a seguinte acusação:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL.  
A PARTIR DO LEVANTAMENTO DE APURAÇÃO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS ATRAVÉS DE SOFTWARE ANÁLISE FISCAL CONSTATOU-SE OMISSÃO DE SAÍDAS NO ANO DE 2012 DE R\$1.421.890,83 (UM MILHÃO QUATROCENTOS E VINTE E UM MIL, OITOCENTOS E NOVENTA REAIS E OITENTA E TRÊS CENTAVOS). MAIS DETALHES NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.”

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido o art. 92, §8º, da Lei nº 12.670/96; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; indica o período da infração-01/2012 a 12/2012– e os valores do ICMS e Multa, respectivamente, R\$241.721,44 e R\$426.567,25.

Nas Informações Complementares (fls. 04 a 06) o agente fiscal informa, em síntese, que:

"Foram coletadas as notas fiscais de entrada e saída do contribuinte, bem como os livros fiscais – no caso o SPED, livro registro de inventários e Relatório de Conversão dos produtos emitidos pela empresa, os quais seguem anexos em relatórios impressos e em cd, referentes ao período fiscalizado.

Detalhe que apesar de a atividade da empresa se tratar de Preservação de Peixes, os produtos da emissão das notas fiscais de saída da empresa são os mesmos de entrada, ou seja, os produtos que entram são os mesmos que saem. Isto deve-se ao fato de a empresa ter como sua operação de receita no período apenas serviço de industrialização, e não venda de produção própria, não faturando nas suas notas fiscais de saída os produtos acabados, e sim o retorno das mesmas matérias primas e materiais de embalagem recebidos para industrialização na entrada, ficando sujeito então a apuração de estoque convencional.

A empresa solicitou na apuração a inclusão das perdas faturadas no período como perdas referentes ao produto camarão, pois as mesmas continham descrição genérica e não se sabia a que produtos se referiam.

A partir do levantamento de apuração de estoque do período fiscalizado através da entrada e inserção das informações/dados citados acima no Software denominado Análise Fiscal constatou-se a omissão de saídas de matérias primas no valor de R\$1.421.890,83 (um milhão quatrocentos e vinte e um mil, oitocentos e noventa reais e oitenta e três centavos) no ano de 2012."

O contribuinte regularmente intimado acerca do auto de infração em lide, conforme comprova o Aviso de Recebimento – AR de fls. 32, ingressa com defesa (fls. 37-A a 44) por meio da qual apresenta os seguintes argumentos:

**1. Inexistência do ilícito cuja prática é atribuída à autuada (fls.38 a 40):** - que em tempo algum realizou vendas de mercadorias sem a respectiva emissão de nota fiscal, razão por que o auto de infração deve ser julgado improcedente; - que a empresa, na condição de prestador de serviço, não realiza a comercialização de mercadorias; - que os próprios agentes fiscais reconheceram expressamente que a empresa não apresenta movimento de compra e venda.

**2. Fragilidade dos elementos probatórios fundamentadores da autuação *in examine* (fls.40 a 44):** - que o feito fiscal carece de prova, sendo fruto de presunção e frisa que "...os autuantes, de modo omissivo, deixaram de trazer aos autos a comprovação da ocorrência da infração por eles descrita, com vistas a comprovar o teor do lacônico relatório por eles elaborado".

Na parte final da impugnação, a empresa requer que o auto de infração seja julgado improcedente, mas no caso de o julgador não se convencer da veracidade dos motivos apresentados, roga pela realização de exame pericial na documentação da empresa.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferido o Julgamento nº 1685/15 (fls. 47 a 51), cuja decisão foi pela improcedência do auto de infração. O julgador singular interpõe Reexame Necessário ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários, conforme dispõe o art. 104 §1º da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014 como mostra a ementa abaixo transcrita:

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Levantamento quantitativo ou por espécie de mercadorias. Diferença positiva de mercadorias. OPERAÇÕES DE REMESSA PARA BENEFICIAMENTO OU INDUSTRIALIZAÇÃO. Permeia a motivação do Auto de Infração a desconsideração da natureza das operações omitidas, que passaram a ser consideradas como “venda de produção própria”. Auto de Infração formulado não contempla a vincularidade própria do lançamento tributário. A legislação do ICMS não qualifica a eventual diferença positiva do caso concreto como omissão de operações de venda ou revenda de mercadorias pelo estabelecimento beneficiador ou industrializador. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Defesa tempestiva. Reexame necessário.”

Às fls. 57 a 60 dos autos consta o Parecer de nº 522/2015, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão singular de improcedência para procedência do feito fiscal.

O processo foi submetido a julgamento na Sessão Ordinária de 18 de janeiro de 2016 (Ata da sessão às fls.62/63), quando foi decidido, por maioria de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia. A conselheira relatora expediu o despacho de fls.64/65 onde, após relatar as razões da perícia, apresentou o pedido a ser respondido em laudo pericial.

A Célula de Perícias Fiscais e Diligências elaborou o Laudo Pericial que repousa às fls.66 a 96, onde demonstrou as falhas encontradas no relatório da fiscalização. Após fazer as devidas correções, seguindo a orientação formulada no despacho de perícia, chegou à conclusão de que houve omissão de saídas no valor de R\$309.423,27, portanto, um valor inferior ao indicado no lançamento, que é da ordem de R\$1.421.890,83.

Eis, em síntese, o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR:**

Consta no auto de infração acusação no sentido de que, a partir do levantamento de apuração de estoque de mercadoria através de software análise fiscal, constatou-se omissão de saídas no ano de 2012 na importância

de R\$ 1.421.890,83 (um milhão, quatrocentos e vinte e um mil, oitocentos e noventa reais e oitenta e três centavos). Sobre este valor, que é a base de cálculo, foi cobrado a título de ICMS o montante de R\$241.721,44 e multa no valor de R\$426.567,25.

O auto de infração foi julgado improcedente na Primeira Instância por entender o julgador que o *“Auto de Infração formulado não contempla a vincularidade própria do lançamento tributário. A legislação do ICMS não qualifica a eventual diferença positiva do caso concreto como omissão de operações de venda ou revenda de mercadorias pelo estabelecimento beneficiador ou industrializador” (trecho extraído da ementa).*

Pelo visto, o julgador singular proferiu decisão de improcedência apenas levando em consideração que a empresa autuada é apenas uma prestadora de serviço e que as operações entre ela e seus clientes (remessa e retorno da mercadoria) são beneficiadas pelo diferimento.

Ocorre, contudo, que nessa condição o contribuinte não pode prescindir da nota fiscal relativa à operação realizada, justamente para albergar o direito ao diferimento previsto para as operações realizadas. Isso está previsto nos artigos 687 e 695 do Decreto nº 24.569/97, que assim disciplina:

**Art. 687.** Nas operações internas de remessa e retorno de mercadoria para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização, fica diferido o pagamento do ICMS, independentemente de prévia solicitação, desde que:

I – a mercadoria retorne ao estabelecimento remetente no prazo de 90 (noventa) dias contados da data da saída, prorrogável por igual período, a critério do órgão loval da circunscrição fiscal do contribuinte;

**Art. 695.** Nas operações de remessa de que trata esta Seção, o estabelecimento deverá emitir nota fiscal sem destaque do ICMS, fazendo constar no corpo da nota expressão – “ICMS diferido, suspenso ou não incidente”, conforme o caso, seguida da identificação do dispositivo concessivo e como natureza da operação: “remessa para conserto, reparo, beneficiamento ou industrialização”, conforme o caso.

Além do caso específico, é preciso dizer que qualquer que seja a atividade do estabelecimento, seja ele comercial, industrial ou prestador de serviços, quando nas operações com mercadorias tem a obrigação de registrá-las com a competente nota fiscal. Esta obrigatoriedade está posta no art. 169, inciso I, do Decreto nº 24.569/97, que reza:

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

I-sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;

Vale esclarecer que no caso em questão a sistemática de trabalho utilizada pelo agente do fisco foi o Sistema de Levantamento de Estoques, método consagrado pela fiscalização estadual, que analisa a movimentação de estoques do período fiscalizado a partir das informações fiscais declaradas pelo contribuinte. Esse método de fiscalização está respaldado no art. 827 do Decreto nº 24.569/97, cujo teor segue abaixo:

**Art. 827.** O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

O levantamento quantitativo de estoque elaborado pela autoridade fiscal (planilha fl.26) aponta que houve omissão de saídas no valor de R\$1.421.890,83 (um milhão, quatrocentos e vinte e um mil, oitocentos e noventa reais e oitenta e três centavos). Em atenção ao pedido de perícia constante às fls. 64 e 65 do presente processo foi elaborado novo Relatório Quantitativo de Estoques, que aponta Omissão de Saídas do produto lagosta no valor de R\$309.423,27 (trezentos e nove mil, quatrocentos e vinte e três reais e vinte e sete centavos), conforme planilha anexa à fl.96.

Ressalte que os argumentos apresentados pela peça recursal não trazem elementos comprobatórios que desconstituam o trabalho do agente fiscal. A empresa autuada não conseguiu justificar a diferença registrada no laudo pericial. Essa diferença não pode ter tratamento de mercadoria amparada pelo benefício do diferimento, como é de direito quanto as operações realizadas pela empresa de forma regular.

Na verdade, está caracterizada a saída de produtos sem a competente nota fiscal, fato que caracteriza infração ao art. 123, inciso III, alínea 'b', item 1, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação da Lei nº 16.258/2017.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do Reexame Necessário interposto, dar-lhe provimento, para modificar a decisão proferida pela improcedência e julgar o feito fiscal **PARCIAL PROCEDENTE** com base em laudo pericial que aponta nova base de cálculo para a omissão de saídas registrada.

Eis o voto.

#### **DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO:**

Base de cálculo: R\$309.423,27

ICMS: R\$ 52.601,95  
MULTA: R\$ 92.826,98  
TOTAL: R\$145.428,93

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido M. A. DE LIMA LOIOLA,

a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário interposto, submetido à deliberação: 1. Votaram pela Improcedência da acusação fiscal, confirmando a decisão proferida pela instância singular, os Conselheiros: Pedro Jorge Medeiros (Relator), Almir de Almeida Cardoso Junior e Felipe Silveira Gurgel do Amaral, 2. Votaram entendendo pela parcial procedência da acusação fiscal, com base em laudo pericial, com redução de base de cálculo, os Conselheiros: José Wilame Falcão de Souza, Raimundo Nonato Barros de Oliveira e Mônica Maria Castelo. Verificado o empate na votação, o Exmo. Sr. Presidente da Câmara, Dr. Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, apresentou **VOTO DE DESEMPATE pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com base em laudo pericial, com cobrança de imposto e multa, nos termos do voto do Conselheiro José Wilame Falcão de Souza, designado para lavrar a respectiva resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor** e em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros: Pedro Jorge Medeiros (relator originário), Almir de Almeida Cardoso Junior e Felipe Silveira Gurgel do Amaral, que votaram pela improcedência proferida em instância singular. O Conselheiro José Wilame F. de Souza recebeu, em sessão, o processo para a elaboração da resolução. Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Carlos César S. Cintra, acompanhado pelo Dr. Thiago Pierre Mattos.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de julho de 2020.**

**MANOEL MARCELO AUGUSTO** Assinado de forma digital por MANOEL MARCELO  
AUGUSTO MARQUES NETO:22171703334  
**MARQUES NETO:22171703334** Dados: 2020.07.23 11:41:27 -03'00'

**PRESIDENTE**

**MATTEUS VIANA** Assinado de forma digital por  
MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372 Dados: 2020.07.29 15:56:33 -03'00'

**PROCURADOR DO ESTADO**

**JOSE WILAME FALCAO DE  
SOUZA:07291892368**

Assinado de forma digital por JOSE WILAME  
FALCAO DE SOUZA:07291892368  
Dados: 2020.07.15 19:04:09 -03'00'

**CONSELHEIRO DESIGNADO**