



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº. 199/2022

41ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 27 DE OUTUBRO DE 2022 – 08:30 h

PROCESSO Nº: 1/687/2020

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/202003959

RECORRENTE: C & A MODAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: IVETE MAURÍCIO DE LIMA

EMENTA: Omissão de entradas decorrente de levantamento quantitativo de estoques de produtos que se submetem à sistemática de substituição tributária por entrada, nos moldes do Decreto nº 28.326 de 25 de julho de 2006 e Decreto nº 28.746 de 06 de junho de 2007. Infração ao art. 127 do Decreto nº 24.569/97, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, III, “s”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. PARCIAL PROCEDENTE em Primeira Instância, em razão da retificação do valor do ICMS calculado, com a subtração do ICMS Próprio, como medida para evitar o “bis in idem”. Reexame Necessário Conhecido e Desprovido, por maioria de votos, para manter a PARCIAL PROCEDÊNCIA, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual. Em ato contínuo, resolve pela extinção da acusação fiscal em virtude dos valores terem sido pagos no REFIS de 2021, conforme previsto no art. 87, II, “c”, da Lei nº 15.614/14, combinado com o art. 59, inciso II, alínea “c” do Decreto 32.885/2018, bem como o previsto nos arts. 18 e 21, parágrafo único da Lei nº 17.771, de 23/11/2021 (Lei do REFIS).

PALAVRAS CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – DEDUÇÃO DO ICMS PRÓPRIO – PARCIAL PROCEDÊNCIA

RELATÓRIO

Na peça basilar sob análise, a autoridade fiscal relata que a partir da comparação quantitativa dos estoques iniciais e entradas com os estoques finais e saídas no período em análise (2016), restou revelado que houve saídas e/ou estoques finais sem comprovação de entrada no total de R\$ 73.181,26 (Setenta e três mil, cento e oitenta e um reais e vinte e seis centavos), que resulta no lançamento do ICMS no valor de R\$ 28.613,87 (Vinte e oito mil, seiscentos e treze reais e oitenta e sete centavos) e MULTA no valor de R\$ 21.954,38 (Vinte e um mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e trinta e oito centavos).

A autoridade lançadora indica como dispositivo infringido o art. 127 do Decreto nº 24.569/97, com a aplicação da penalidade inserta no art. 123, III, “s”, da Lei

nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, que resulta no lançamento do ICMS com base na alíquota de 39,10% e a MULTA equivalente a 30% do total da omissão de entradas.

Complementarmente, esclarece sobre os procedimentos de fiscalização e que o contribuinte pertence ao Regime Normal de Recolhimento, enquadrado na CNAE 4781400 – Comércio Varejista de Artigos do Vestuário e Acessórios.

Entretanto, informa que a autuação se volta para itens sujeitos ao Regime de Substituição Tributária (ST) nas entradas, nos moldes do Decreto nº 28.326 de 25 de julho de 2006 e Decreto nº 28.746 de 06 de junho de 2007.

Explica que emitiu o Termo de Intimação nº 2020.1730 (fls. 14) para oportunizar que o contribuinte indique “os códigos corretos dos itens que apresentam códigos diversos para o mesmo produto (descrição), conforme relação anexa em em CD e o Termo de Intimação nº 2020.03374 (fls. 17) que dar conhecimento das diferenças de estoques identificadas e solicita justificativas do contribuinte.

Diz que em resposta ao primeiro termo de intimação, o contribuinte esclarece que não se trata de produtos similares, mas descrições incompletas apresentadas para produtos distintos e por essa razão indica no Anexo I a complementação pertinente.

Quanto ao segundo termo de intimação, o contribuinte justifica que identificou alguns erros sistêmicos nas parametrizações das notas fiscais emitidas e recebidas (CFOP's 1202, 1411, 5926 e 5927), fato que provoca distorções nos registros, conforme demonstrado no Anexo I, II e III (fls. 18).

Na Primeira Instância (fls.47/49), a autoridade julgadora se contrapõe aos argumentos da impugnante sob a assertiva de que a autuação se baseia em procedimento fiscal previsto na legislação tributária vigente, precisamente no art. 92 da Lei nº 12.670/96 e embasado em planilhas que comprovam a omissão de entradas, que demonstram que a quantidade das entradas é inferior a quantidade das saídas.

Decide pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, em razão de subtrair do ICMS ST calculado o valor do ICMS próprio, para evitar a cobrança em duplicidade(fl. 49). Submete essa decisão ao Reexame Necessário, na forma da legislação processual vigente.

Consta às fls. 56 – Documento de Arrecadação Estadual no valor total de R\$ 43.139,67 (Quarenta e três mil, cento e trinta e nove reais e sessenta e sete centavos), que comprova a QUITAÇÃO do auto de infração em 09/03/2022, conforme consulta extraída do Sistema CAF às fls. 83.

Parecer da Assessoria Processual Tributária nº 2022/242 (fls. 86/87) opina para que seja mantida a decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA, nos termos do julgamento de Primeira Instância.

É o RELATÓRIO.

VOTO DA RELATORA:

A presente demanda requer que se reexamine a PARCIAL PROCEDÊNCIA declarada em Primeira Instância, observando-se que não houve interposição

de Recurso Ordinário pelo sujeito passivo, que efetivou pagamento do crédito tributário, com base no valor indicado no julgamento de Primeira Instância.

Calha salientar que a decisão singular considerou que a infração de omissão de entradas se mostrou perfeitamente caracterizada e que o lançamento tributário atende aos pressupostos legais e formais estabelecidos para o processo administrativo tributário.

Na análise de mérito, é sabido que, na técnica de levantamento quantitativo de estoques, busca-se identificar para cada produto comercializado, possíveis diferenças entre a quantidade declarada pelo contribuinte e a apurada pelo agente fiscal, com base nas notas fiscais de entradas, saídas e inventário inicial e final.

Essa metodologia requer a importação das informações dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte ou a ele destinados, com a respectiva quantidade e valor de cada produto, além dos inventários inicial e final do exercício fiscalizado, com o fito de verificar se o estoque de cada produto está condizente com a movimentação física declarada.

Na prática, representa uma equação matemática que verifica se a soma do estoque inicial ao valor das entradas com documento fiscal é igual a soma do valor das saídas com documento fiscal ao estoque final. Constatada uma diferença positiva ou negativa, indica claramente que houve omissão de registro de entrada ou de saída de mercadoria.

Assim sendo, dito de outro modo, se o levantamento quantitativo de estoque indica saídas (vendas + estoque final) superior às entradas (compras + estoque inicial), caberia a Recorrente justificar essa diferença com base em documentos fiscais, que atestem equívoco no levantamento fiscal.

Entretanto, o sujeito passivo não trouxe elementos capazes de desconstituir a infração imputada, restando configurada a infringência aos artigos art. 127 do Decreto nº 24.569/97, conforme levantamento quantitativo de estoques que teve por base os arquivos eletrônicos do SPED transmitidos.

Por outro prisma, conforme esclarece o próprio autuante, os produtos que foram objeto da autuação se submetem à sistemática de substituição tributária por entrada, na forma estabelecida no Decreto nº 28.326 de 25 de julho de 2006 e Decreto nº 28.746 de 06 de junho de 2007, uma vez que no período fiscalizado se enquadrava na CNAE 4781400 – Comércio Varejista de Artigos do Vestuário e Acessórios.

Para uma melhor compreensão da forma de cálculo para a cobrança do ICMS Substituição Tributária dos produtos autuados, oportuno transcrever o que estabelece o art. 3º do Decreto nº 28.746/2007:

“Art. 3º 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 ao frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 30% (trinta por cento).*”

“**Art. 4º.** *Sobre a base de cálculo definida no art. 3º aplicar-se-á a alíquota interna deste Estado no caso de operações internas e de importação, ou do Estado de destinação da mercadoria, no caso de operação destinada a unidade federada signatária dos Convênios ICMS 135/2006.*”

Com base nos dispositivos acima, conclui-se que, no caso em que se cuida, a forma adequada para cobrança de ICMS Substituição Tributária seria acrescentar o percentual de 30% sobre a base de cálculo da omissão de entrada no valor de R\$ 73.181,26, chegando assim no valor de R\$ 95.135,64, para que se aplique a alíquota de 17% (operação interna) e resulte no ICMS ST no valor de R\$ 16.173,06.

Feito isso, não há mais por que se falar na cobrança do ICMS próprio (R\$ 12.440,81, como procedeu o autuante, uma vez que o recolhimento do ICMS Substituição Tributária por entrada alcança até o consumidor final.

Ressalta-se ainda que não houve dedução de crédito de origem, por não existir nota fiscal de entrada para ampará-lo. Dessa forma, procedeu acertadamente a autoridade julgadora de Primeira Instância, ao excluir do lançamento o valor de R\$ 12.440,81 (ICMS próprio), mantendo apenas a cobrança do ICMS a título de substituição tributária no valor de R\$ 16.173,06 e a multa de 30% calculada sobre a base de cálculo da omissão.

Por fim, não havendo, portanto, outros elementos que possam descaracterizar a infração prevista no art. 127 do Decreto nº 24.569/97, submete-se o contribuinte a sanção prevista no Art. 123, III, “s” da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 16.258/2017.

Calha consignar que houve a liquidação do crédito tributário por meio do pagamento realizado nos termos da Lei nº 17.771/2021, considerando o valor do crédito definido na Primeira Instância, fato que configura confissão irretratável da dívida.

Ante ao exposto, VOTO para que se conheça do Reexame Necessário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão proferida no julgamento monocrático de **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, motivada pela redução no valor do ICMS, conforme exposto anteriormente. Em ato contínuo, pela extinção da acusação fiscal em virtude dos valores terem sido pagos no REFIS de 2021, conforme previsto no art. 87, II, “c”, da Lei nº 15.614/14, combinado com o art. 59, inciso II, alínea “c” do Decreto 32.885/2018, bem como o previsto nos arts. 18 e 21, parágrafo único da Lei nº 17.771, de 23/11/2021 (Lei do REFIS).

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**Período da infração = Janeiro a dezembro/2016****Base de cálculo da omissão de entrada = R\$ 73.181,26****Base de cálculo do ICMS ST = R\$ 95.135,64 (BC + MVA de 30% x 17%)****VALOR DO ICMS ST = R\$ 16.173,06****VALOR DA MULTA = R\$ 21.954,38 (BC x 30%)****É o VOTO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** – C & A MODAS S/A e **RECORRIDO** - CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Presentes à Sessão o Presidente Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, as Conselheiras Sabrina Andrade Guilhon e Ivete Maurício de Lima e dos conselheiros, Geider de Lima Alcântara, Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros. Presentes ainda o Sr. Procurador do Estado Dr. Matheus Viana Neto e secretariando os trabalhos junto à 1ª Câmara de Julgamento, a Secretária Evaneide Duarte Vieira.

DECISÃO:

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário interposto, resolve por maioria de votos negar provimento, para confirmar a decisão proferida no julgamento monocrático, para julgar **PARCIAL PROCEDENTE**, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual. Em ato contínuo, resolve pela extinção da acusação fiscal em virtude dos valores terem sido pagos no REFIS de 2021, conforme previsto no art. 87, II, “c”, da Lei nº 15.614/14, combinado com o art. 59, inciso II, alínea “c” do Decreto 32.885/2018, bem como o previsto nos arts. 18 e 21, parágrafo único da Lei nº 17.771, de 23/11/2021 (Lei do REFIS). Foi único voto discordante, manifestando pela procedência do feito fiscal, nos moldes do lançamento, Tributária, referendado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos ____ de _____ de 2022.

Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior
Presidente da 1ª Câmara

Matheus Viana Neto
Procurador do Estado
Ciência em: ____/____/____

Ivete Maurício de Lima
Conselheira RELATORA