



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

RESOLUÇÃO Nº: 217/2019 **60ª SESSÃO ORDINÁRIA:** 11.09.2019 – 08:40h
PROCESSO Nº: 1/3240/2012 **AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 1/201204506-8
RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A **CGF Nº:** 06.302.201-0
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS. 1. Através do Sistema de Levantamento de Estoques (SLE) constatou-se a omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao regime normal de recolhimento. 2. Exercício de 2007. 3. Infração ao art. 174, inciso I, do Decreto nº 24.569/97. 4. Trabalho pericial constatou que no SLE constam produtos sujeitos à tributação normal, substituição tributária e com imunidade tributária, situação que impõe a aplicação das sanções previstas no art. 123, III, 'b', da Lei nº 12.670/96 para a primeira condição e o art. 126 da mesma lei para as duas últimas. 5. Decadência afastada pois a adaptação da sanção ao caso concreto não fere o art. 142 do CTN. 6. Pedido de nova Perícia rejeitado, pois os relatórios internos da empresa por si não são suficientes para acolher a tese de que a omissão apontada é decorrente de perdas e furtos. **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS – SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

RELATÓRIO:

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

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SÉRIE “D” OU CUPOM FISCAL. APÓS RECEBIMENTO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS EM DIEFS MENSAIS, TIVEMOS DUAS VERSÕES: 3.00 E 6.00, FOMOS PELA IMPORTAÇÃO DOS ARQUIVOS NO “IDEA”, E OS RESULTADOS PELO A ACCESS, TAMBÉM TIVEMOS O INVENTÁRIO DE 31/12/2006 ENVIADO PELO LAB. FISCAL ONDE FOI ENCONTRADO OMISSÃO DE SAÍDAS DE R\$ 855.257,16.”

O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos 127, 169, 174 e 177, todos do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no artigo 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Nas Informações Complementares (fls. 03 e 04), o agente fiscal informa, em síntese, que:

"O presente levantamento identificou que o contribuinte auditado vendeu, no decorrer do ano de 2007, diversos itens, sem a respectiva documentação fiscal que acobertasse a transação. Essas infrações puderam ser apuradas devido à característica do software utilizado na presente auditoria. Ele possibilita a montagem do saldo anual de cada item em estoque. Assim, quando o saldo do item fica negativo, mesmo que no ano essa omissão de vendas venha ser acobertada, o software indica a infração.";

(...)

"Fica, portanto, provado que o contribuinte recebeu mercadorias, no decorrer do ano, sem a respectiva documentação fiscal. Não há possibilidade de efetuar saídas sem que antes tenham ocorrido as entradas. As entradas ocorreram, mas foram sem nota fiscal, conforme demonstramos. As ocorrências (omissão de entradas) envolvem itens sujeitos à tributação normal. Cobramos a correspondente multa de 30%, na conformidade do previsto no RICMS."

O contribuinte, regularmente intimado acerca do auto de infração em lide, ingressa tempestivamente com defesa (fls. 15 a 33) e apresenta os seguintes argumentos:

- DO MÉRITO:

• DO LEVANTAMENTO DE ESTOQUE:

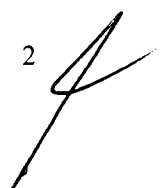
Embasa o argumento defendendo que "... os números divergentes apontados pela fiscalização estadual decorrem de intervenções corretivas realizadas pela empresa, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias etc." (fl.24).

"... que inexistem qualquer possibilidade de que em suas operações comerciais tenha havido qualquer entrada ou saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal apropriada" (fl.24).

• SOBRE O REGISTRO CONTÁBIL E FISCAL DE PERDAS:

Fundamenta esse questionamento afirmando que "... a legislação cearense não prevê a necessidade de emissão de nota fiscal para registrar a baixa dos bens perdidos. E é exatamente aí que se encontra grande parte da diferença apurada pela fiscalização estadual" (fl.25).

• DAS INCONSISTÊNCIAS CONSTANTES DO RELATÓRIO FISCAL:



Justifica essa tese afirmando que foram constatadas algumas inconsistências no relatório originado a partir da fiscalização estadual. Justificativas: - da cobrança indevida do ICMS relativamente aos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária por Convênios e/ou Protocolos; - do vício insanável da base de cálculo da autuação fiscal ao considerar livros e revistas como sendo tributáveis pelo ICMS. "...que a base de cálculo para a incidência tributária que pretende o fisco estadual é totalmente ilíquida, viciada, nula de plano" (fl.32).

No final, em caráter preliminar pede a nulidade do auto de infração por estar baseado em levantamento totalmente dissonante da realidade da empresa. No mérito, requer a improcedência do auto de infração.

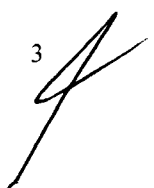
O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi inicialmente requerida a realização de trabalho pericial (fls.215/216) com vistas a responder os quesitos formulados pela julgadora singular.

Às fls. 218 a 222 repousa o laudo pericial que informa, primeiramente, que há um equívoco no somatório do valor total das saídas informado pelo autuante no levantamento fiscal, posto que foi informado o valor de R\$855.257,16 quando o valor correto é R\$737.800,33 (fl.220, resposta quesito 2). Em seguida, o trabalho pericial identificou no levantamento as mercadorias sujeitas a tributação normal (R\$690.437,28), substituição tributária (R\$39.648,75) e sujeitas a imunidade tributária (R\$7.714,30).

Houve manifestação da empresa autuada acerca do laudo pericial, conforme repousa às fls.230 a 236). Na oportunidade, questiona que a perícia não efetuou a retirada do Sistema Levantamento de Estoque dos itens baixados do estoque da Impugnante em razão de perdas, quebras e furtos (fl.231). Alega inexistência na legislação cearense de previsão para emissão de nota fiscal nos casos em tela. Informa que a empresa faz o ajuste no estoque.

Submetido os autos a apreciação da julgadora singular, foi proferida decisão de parcial procedência do feito fiscal, consoante estampado na ementa a seguir transcrita (fl. 255):

"OMISSÃO DE SAÍDAS. FLUXO FÍSICO QUANTITATIVO DOS ESTOQUES. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através do 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. Realizaram-se, assim, as hipóteses que fizeram nascer o dever da empresa de recolher o crédito tributário devido. Ação fiscal **PARCIALMENTE PROCEDENTE** em decorrência da redução do crédito tributário em face de **Laudo Pericial**. Caracterizada a infração. **FUNDAMENTAÇÃO LEGAL:** arts. 127, 169, 174, 814, 815, 827, 871, 874 todos do Dec. 24.569/97. Aplicação da penalidade inserta no art. 123, III, b-1 da Lei 12.670/96 com redação alterada pela Lei 13.418/03 e Lei 16.258/2017. **DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO."**



Regularmente intimada da decisão monocrática, a empresa autuada ingressa com recurso ordinária às fls. 271 a 285 quando apresenta os seguintes argumentos:

1. Da incabível exigência de emissão de Nota Fiscal sobre operações para as quais a legislação não prevê dita obrigatoriedade (fl.274);
2. Da impossibilidade de imposição de penalidades pela Autoridade Julgadora sobre as mercadorias sujeitas ao regime de ST e imunes, Afronta ao artigo 146, do CTN (fl.283);
3. No final, defende a realização de diligência.

Às fls. 291/296 dos autos consta o Parecer de nº 165/2019, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pela parcial procedência da autuação, porém com fundamentação diversa do julgamento singular, por discordar da aplicação da multa para as operações imunes, no que obteve a concordância do representante da douta Procuradoria do Estado do Ceará.

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

A acusação fiscal estampada no auto de infração em apreço diz respeito a omissão e saídas no valor de R\$855.257,16, verificada após exame dos registros de entrada e saída, bem como notas fiscais emitidas pela empresa autuada, além dos inventários.

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 contribuinte por meio dos dados contábeis.

O RICMS caracteriza a Omissão de Saídas de mercadorias como infração, merecendo destaque os artigos 139 e 174 do Decreto 24.569/97, que expressamente obrigam o contribuinte a expedir nota fiscal sempre que for promovida a saída de mercadorias de seus estabelecimentos. Nesse sentido, segue a transcrição dos artigos 139 e 174 do Decreto nº 24.569/97:

Art. 139. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

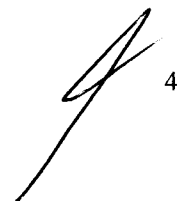
I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

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:

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



4

Nesse sentido, por ocasião de sua impugnação junto ao Processo, a parte apresentou argumentações de que na verdade as omissões tratam de bens perdidos por perdas, quebras, roubos/furtos.

Desse modo, anuindo ao referido argumento, a julgadora de Primeira Instância converteu o curso do processo em realização de perícia (fls. 218 a 222) que concluiu que o valor correto da omissão de saídas é de R\$737.800,33 e não de R\$855.257,16 tal como apontado no auto de infração. O primeiro valor citado corresponde a saídas de mercadorias no valor de R\$ 690.437,28, sujeitas à Substituição Tributária no valor de R\$ 39.648,75 e Operações Imunes no valor de R\$ 7.714,30.

A empresa autuada argumenta ser incabível a exigência de emissão de Nota Fiscal sobre operações para as quais a legislação não prevê dita obrigatoriedade (fl.274). Segundo a recorrente, as omissões tratam de bens perdidos por roubos/furtos e que a legislação do Ceará não prevê a necessidade de emissão de nota fiscal para essa situação.

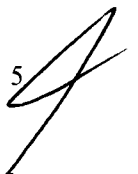
Ora, a saída ou entrada de mercadoria, independentemente do modo como tenha ocorrido, terá que ser registrada para que haja regularidade fiscal na empresa. A inteligência do art. 174, inciso I, do Decreto nº 24.569/97 é que ocorrendo saída é obrigatória a emissão de nota fiscal. Em que pese essa previsão legal, a SEFAZ se manifestou acerca dessa questão no Parecer CATRI 1210/2013, onde mostra a forma de as empresas regularem os estoques nos eventos abordados pela recorrente.

Adicionalmente, é importante ressaltar que a empresa autuada não demonstrou ter adotado providências no sentido de inteirar o Fisco sobre a baixa de produtos decorrentes de perdas, quebras, roubos/furtos em seus estoques, de forma a justificar seus argumentos apresentados no Recurso Ordinário.

Quanto ao questionamento que a Autoridade Julgadora não pode impor penalidades às mercadorias sujeitas ao regime de ST e imunes, por afrontar o artigo 146, do CTN (fl.283), a nosso ver não se aplica ao caso concreto uma vez que não se está aqui alterando critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa, mas, tão somente, aplicando a penalidade prevista para cada situação, posto que a omissão de saídas foi denunciada pelo agente fiscal como se toda diferença fosse relativa à tributação normal, quando, na verdade, de acordo com o laudo pericial uma parte se referia a produtos sujeitos a substituição tributária e outra a produtos imunes. Essa providência impôs a aplicação de sanções próprias a cada situação, o que resultou em redução do crédito reclamado pela autoridade fiscal no auto de infração.

Sobre essa mesma questão, houve em sessão o pedido de decadência por afronta ao artigo 146 do CTN, no entanto a pretensão da recorrente não encontra guarida, pois como dito anteriormente não se está alterando critérios jurídicos, mas somente aplicando a sanção ao caso concreto. Ademais, a penalidade

5



posta no auto de infração é apenas uma sugestão da autoridade fiscal, podendo perfeitamente ser alterada e adaptada ao caso concreto pelo julgador.

No caso, o laudo pericial aponta que o valor da autuação relativo às mercadorias tributadas deve ser reduzido para R\$690.437,28 e identificou, ainda, que dentre aquelas mercadorias contidas no Sistema Levantamento de Estoque também havia omissão de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária no valor de R\$39.648,75 e Operações Imunes de R\$7.714,30 (fls. 218 a 222). A recorrente requer a realização de nova perícia, porém foi afastada uma vez que os ajustes feitos no estoque, como defende a recorrente, sem a devida anuência do Fisco não podem, por si, desconfigurar a infração denunciada.

Especificamente no tocante as Operações Sujeitas a Substituição Tributária e as com Imunidade Tributária, o fato de caracterizada a omissão de saídas, ou seja, a saída sem cobertura de nota fiscal, há uma penalidade específica para o fato, conforme prevista no art. 126, da Lei 12.670/96, que segue abaixo transcrito:

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo **regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência** ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Diante do exposto, conclui-se que o ilícito fiscal em tela merece reparo na sua constituição, devendo-se adotar o valor indicado pela perícia e reproduzido no DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO abaixo apresentado.

Por sua vez, a penalidade a ser aplicada encontra previsão legal no art. 123, III, alínea "b", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, com atenuante do art. 126 para aquelas sujeitas a não incidência ou substituição tributária (legislação vigente à época).

Em face do exposto, resolvemos conhecer do recurso interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada em 1ª instância e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, em conformidade com o disposto no parecer da Assessoria da Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Eis o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

1. Tributação Normal (art. 123, III, 'b', Lei nº 12.670/96)

Base de cálculo:	R\$690.437,28
ICMS (17%)	R\$117.374,33
MULTA (30%)	R\$207.131,18
TOTAL.....	R\$324.505,51



6

2.Substituição Tributária (art. 126, da Lei nº 12.670/96)

Base de cálculo: R\$39.648,75

MULTA (10%) ... R\$ 3.964,87

TOTAL..... R\$ 3.964,87**3.Operações Imunes (art. 126, da Lei nº 12.670/96)**

Base de cálculo: R\$7.714,30

MULTA (10%) R\$ 771,43

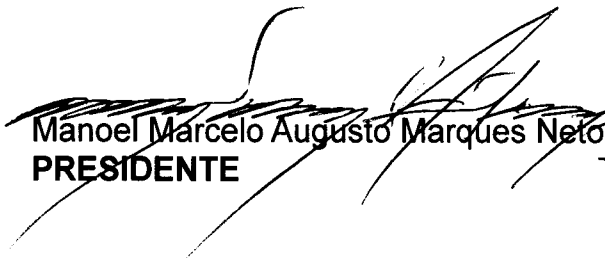
TOTAL R\$ 771,43**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** a Célula de Julgamento de 1ª Instância e Lojas Americanas S/A e **RECORRIDO** ambos

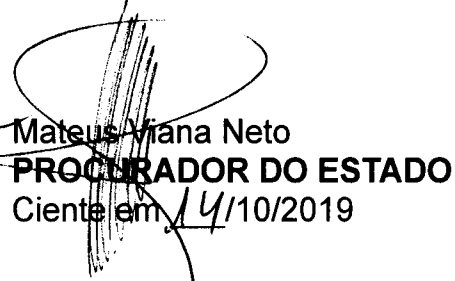
A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário e do reexame necessário interposto, resolve preliminarmente em relação a preliminar de decadência arguida oralmente pela recorrente, afirmando que o julgador singular não poderia aplicar nova penalidade, caracterizando mudança no critério jurídico, ferindo o art. 142 do CTN. Preliminar afastada por unanimidade de votos. Resolve, ainda, afastar por voto de desempate da presidência a realização de nova perícia, considerando que os relatórios internos não são suficientes para a realização de trabalho pericial. Foram votos vencidos os Conselheiros Almir Almeida Cardoso, José Isaías Rodrigues Tomaz e Sandra Arraes Rocha, que formularam entendimento no sentido converter o curso do julgamento em perícia para que outros documentos contábeis fossem apresentados pela recorrente. No mérito, por decisão unânime, resolve negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada em 1ª instância e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, em conformidade com o disposto no parecer da Assessoria da Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão para sustentação oral a representante legal da empresa a Dra. Catherine Velasco Liberal.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de outubro de 2019.

7 



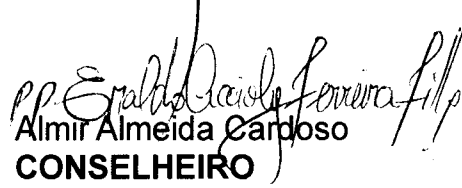
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
PRESIDENTE




Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em 14/10/2019



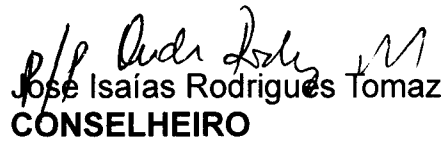
José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO



Almir Almeida Cardoso
CONSELHEIRO



Antônia Helena Teixeira Gomes
CONSELHEIRA



José Isaias Rodrigues Tomaz
CONSELHEIRO



Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA



Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA