

**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

RESOLUÇÃO Nº 012/2020

90ª SESSÃO: 04/12/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº: 1/189/2010 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 200916116-2

CONSELHEIRO RELATOR: RAFAEL PEREIRA DE SOUZA

**EMENTA:** 1. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. 2. Lançamento realizado com base no método de levantamento de estoque de mercadorias revela infração ao art. 127 do RICMS-CE, e capitulação à norma do art. 123, III, "b" sobre o valor das operações identificadas no levantamento fiscal. 3. Metodologia de lançamento na forma do art. 827 do Dec. 24.569/1997 que fundamenta o levantamento de estoques, e necessária em razão da escrituração fiscal ter deixado de narrar precisamente os eventos de circulação de mercadorias. 4. As perdas e quebras devem ser formalizadas através de documento fiscal. 5. A infração de omissão de saídas verificável em metodologia de levantamento de estoques não se aplica no caso de produtos sujeitos a ST na entrada e com produtos acobertados por isenção e imunidade. 5. Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, com redução da base de cálculo revelada em perícia. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com a Manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS. Falta de emissão de documento fiscal. SLE.

**RELATÓRIO:**

O processo versa sobre a infração de falta de recolhimento do imposto e a conduta narrada no Relato da Infração é a seguinte:

FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1ª E OU SÉRIE "D" E CUPOM FISCAL.

**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

CONTRIBUINTE AUDITADO PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME FICA EVIDENCIADO NO EXAME DOS RELATÓRIOS ANEXADOS AO PRESENTE LANÇAMENTO, EM ESPECIAL O RELATÓRIO TOTALIZADOR.

Constam nos autos Ordem de Serviço nº 2009.24392; Termo de Início de Fiscalização nº 2015.00629, e nas informações complementares consta a descrição de que

*"Realizamos então a análise da movimentação do fluxo de seus estoques. Utilizamos do software SAME – SISTEMA DE AUDITORIA DA MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUES para regularizar tal tarefa. Na análise da movimentação dos estoques do período auditado, constatamos algumas irregularidades na movimentação dos mesmos."*

O auto de infração descreve a cobrança de ICMS sobre uma base de cálculo de R\$ 492.965,21 e multa de 30% sobre o valor da operação, com base na regra prevista no art. 123, III, "a" da Lei Estadual nº 12.670/96.

O contribuinte apresentou defesa tempestiva requerendo:

1. Erro quanto a interpretação das devoluções de vendas e quanto a desconsideração dos cupons de venda;
2. Nulidade do lançamento em decorrência da incapacidade técnica e jurídica do lançamento realizado;
3. Interpretação equivocada quanto a perdas (como quebras e furtos), tendo em vista a que são realizados ajustes de inventário apenas.

O processo foi submetido a perícia solicitada pela Célula de Julgamento de Primeira Instância (fls. 58), resultando no Laudo Pericial de fls. 59-63, no qual descreve a impossibilidade de realizar a perícia face a situação de que *"... pudemos verificar que na DIEF informada pelo contribuinte, consta no próprio leiaute, encargos financeiros como novos itens de produtos. (...) Assim, a DIEF declarada pelo contribuinte possui leiaute incorreto o que gerou no sistema SAME duplicação dos itens."*

Em seguida foi emitido o Julgamento em Primeira Instância no sentido de reconhecer a nulidade do auto de infração (fls. 93-97), sob o argumento da inconsistência do lançamento, com base no Laudo Pericial.

A Assessoria Processual Tributária opinou no Parecer 15/2016 (fls. 103-106) pela nulidade do auto de infração, pelos mesmos argumentos do julgado de fls. 93-97.

O feito foi submetido à julgamento de Reexame Necessário na 37ª Sessão Ordinária do ano de 2016, tendo sido reformada a decisão de nulidade e determinado o retorno do processo à Célula de Julgamento de Primeira Instância, para que fosse realizado novo julgamento. A conclusão desse julgamento descreve:

**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

*... a CRT decidiu o retorno do julgamento a instância singular, a fim de que:*

*a) a partir do arquivo original da DIEF, se verificar a veracidade dos argumentos da empresa autuada e*

*b) em caso afirmativo, providenciar a correção dos produtos em questão.*

O segundo julgamento da Célula de Julgamento da Primeira Instância consta em fls. 120-125, desposando a conclusão pela improcedência do auto de infração. O argumento nuclear dessa conclusão foi a compreensão de que o julgado da segunda instância foi no sentido de que

*... a autuada deveria ser intimada para apresentar sua DIEF corrigida e, a partir dela se verificar os argumentos de defesa, ocorre que tal procedimento não pode ser realizado por questões de ordem jurídica e prática.*

(...)

*Entendo que a solicitação descrita na Resolução nº 220/2016 (CRT) implicaria em refazer o levantamento fiscal utilizando como fonte de dados uma 'nova DIEF, apresentada em fase processual com layout e dados retificados, fato que inovaria o feito e seria contrário a norma tributária que veda a retificação de arquivos transmitidos depois de iniciada a ação fiscal e, depois de notificado o sujeito passivo do lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 276-K do Decreto nº 24.569/97 e art. 147 § 1º do CTN".*

Em seguida o feito foi apreciado pela Célula de Assessoria Processual Tributária através do Parecer nº 120/2017 sugere a procedência do auto de infração, ao argumento de que *"a duplicação dos itens em face da empresa haver declarado como mercadoria os encargos financeiros, não trouxe prejuízo a empresa autuada, posto que tal conduta apenas diminuiu uma omissão de saída já existente ainda maior, ou seja, se os encargos financeiros fossem retirados do levantamento fiscal, a omissão de saída seria superior."*

O feito foi submetido à julgamento de Reexame Necessário na 72ª Sessão Ordinária do ano de 2017, sendo determinada Perícia. Do que resultou na edição do Laudo Pericial de fls. 142-147, o qual ter por foco a análise do critério utilizado no SAME para interpretar a devolução de saídas. A conclusão é de que o método não é equivocado.

Após, o feito é submetido a julgamento na 72ª Sessão Ordinária do ano de 2018, cujo julgamento descreve duas noções:

a) Sobre a situação de entradas de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária determina uma outra perícia

*"A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, e converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia, com o objetivo de excluir do*

**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

*Relatório Totalizador os itens sujeitos à Substituição Tributária pelas entradas que sejam provenientes de convênios e protocolos e imunes, levando em consideração os dados constantes no CD anexo às fls. 160 dos autos.*

b) Sobre o tema de exclusão de valores decorrentes de perdas, quebras e furtos, nega o pedido de perícia ao entendimento de que a parte deveria ter realizado o procedimento de emissão de nota fiscal de saída e ainda, ter feito o estorno do crédito:

*“Ressaltamos que o quesito apresentado pela parte com relação a ocorrência de perdas, quebras e furtos, foi afastado por unanimidade de votos, visto que não houve a emissão de notas fiscais de saídas, regularizando tal fato, nem tampouco o estorno do crédito.”*

O subsequente laudo pericial repousa em fls. 188-189, e nele se descreve a circunstância de exclusão no levantamento de produtos sujeitos à Substituição Tributária pelas entradas que sejam provenientes de convênios e protocolos e imunes, resultando na redução da base de cálculo de R\$ 492.965,21 para R\$ 439.723,15

O contribuinte manifesta-se sobre laudo em fls. 209-214 suscitando duas questões: a) equivocado tratamento no totalizador de estoques quanto a perdas, quebras e furtos, b) indevida inclusão no totalizador de estoques de mercadorias imunes e mercadorias sujeitas da substituição tributária no levantamento fiscal.

Este é o relatório



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

VOTO

**I – Nulidade processual**

O sistema de nulidades previsto na legislação processual tributária é construído no sentido de valorizar a ampla defesa. Em síntese, os lançamentos tributários devem ser formulados com descrição clara das hipóteses.

Conforme posto nas decisões anteriores do colegiado, restou esclarecido que os fatos foram esclarecidos, e o levantamento de estoque é uma metodologia prevista no art. 827 do RICMS.

**II – Mérito.**

**Exclusão de itens do levantamento fiscal quanto a produtos submetidos a ST e imunes**

A metodologia posta no laudo pericial de fls. 188-189 é adequada, com a exclusão no levantamento de produtos sujeitos à Substituição Tributária pelas entradas que sejam provenientes de convênios e protocolos e imunes, resultando na redução da base de cálculo de R\$ 492.965,21 para R\$ 439.723,15.

De fato, quanto a esses produtos não há a obrigação tributária sobre ICMS em saída subsequente, circunstância incompatível com a acusação de omissão de saídas.

**Tratamento das perdas**

O procedimento para solução das perdas depende da emissão de documento fiscal, tendo sido editado o Convênio ICMS S/N 1.970, o qual estabelece o CFOP 5.927, para essa finalidade.

Logo, ainda que factível e razoável a argumentação de perdas, o formalismo imanente ao direito tributário requer seja feita a emissão de documento fiscal. Tal como se vê de precedente deste E.CONAT:

**EMENTA:** FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DOS ESTOQUES. Não se aplica ao caso concreto o efeito liberatório da extinção do crédito do § 4º do art. 150, do CTN. Os eventos "perdas", "furtos", "extravios", "devoluções", "reclassificações" não são excludentes das obrigações tributárias próprias do ICMS. A infração diz respeito, em último caso, à omissão das operações, indicada pela falta de emissão do documento fiscal ou emitido sem dar conhecimento ao fisco. Medidas inadequadas para sobre elas assentarem conclusões jurídicas para afastar a infração denunciada. Auto de infração PROCEDENTE. Defesa tempestiva. CÂMARA DECIDE PELA MANUTENÇÃO DO JULGAMENTO DO 1º GRAU. PALAVRAS

**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

CHAVES. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. OBRIGAÇÃO DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL. (Resolução 056/2018, 3ª Câmara, Rel. Conselheiro Ricardo Valente Filho)

**Perícia**

Após a edição da última perícia, a parte descreveu que havia dúvida razoável acerca do tratamento das perdas. Ocorre que tal situação é resolvível como matéria de direito, inclusive assim posta na 72ª Sessão Ordinária do ano de 2018:

*“Ressaltamos que o quesito apresentado pela parte com relação a ocorrência de perdas, quebras e furtos, foi afastado por unanimidade de votos, visto que não houve a emissão de notas fiscais de saídas, regularizando tal fato, nem tampouco o estorno do crédito.”*

Aplicável ao caso a regra de indeferimento da perícia, quanto as perdas, desta regra da Lei Estadual 15.614/2014:

*Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:*

*(...)*

*III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;*

Quanto ao outro tema sobre a perícia – excluir do totalizador os produtos com tributação de ST, e imunes – o tema foi resolvido na última perícia.

Do que resulta na aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/1996 com cobrança do ICMS sobre a base de cálculo de R\$ 439.723,15.

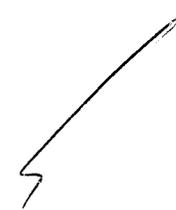
Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário para dar-lhe provimento, para julgar parcialmente procedente o auto de infração, para considerar configurada a infração de omissão de saídas conforme a base de cálculo de R\$ 439.723,15, quanto ao período descrito no auto de infração, conforme a regra do artigo 123, III, “B” da Lei nº 12.670/96.

Este é o voto.

**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

BASE DE CÁLCULO	R\$ 439.723,15	PERCENTUAL
ICMS	R\$ 79.150,16	18%
MULTA	R\$ 131.916,94	30%
TOTAL	R\$ 211.067,10	

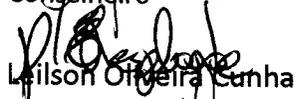


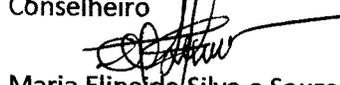
**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributários*

**DECISÃO: 1. Quanto ao pedido de realização de perícia feito pela parte para que se exclua do levantamento fiscal os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária e encargos** – Foi indeferido por unanimidade de votos, tendo em vista que a autuação em apreço diz respeito somente aos produtos com tributação normal e os produtos sujeitos a substituição tributária já haviam sido excluídos quando da realização de perícia anterior. Com relação aos encargos, já foram objeto de deliberação pela 2ª Câmara. **2. Quanto ao mérito**, a Câmara resolve por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Reexame Necessário, para modificar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, conforme o laudo pericial de fls. 188 a 189 dos autos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Raphael Nóbrega de Andrade. **SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 27 de janeiro de 2020.

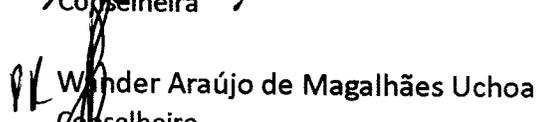
  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

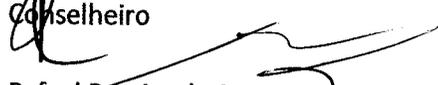
  
Cláudio Célio de Araújo Lopes  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

  
Jucléide Maria Silva Nogueira  
Conselheira

  
Wander Araújo de Magalhães Uchoa  
Conselheiro

  
Rafael Pereira de Souza  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Ciente: 27 / 01 / 2020