



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 016 /2021
25ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 15/10/2020
PROCESSO Nº 1/1154/2018
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201800231
RECORRENTE: RN COMÉRCIO VAREJISTA S/A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO MENSAL.

1 – Acusação fiscal de omissão de saídas em decorrência de levantamento quantitativo financeiro mensal. Operação de saída de mercadoria sem documentação fiscal. 2 – Defesa Tempestiva. 3 – Preliminares de nulidade por cerceamento de defesa e caráter confiscatório da multa afastadas por unanimidade. 4 – No mérito, por unanimidade, não foi acolhido o argumento de que não haveria responsabilidade por sucessão, com base nos artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional, confirmando a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado. 5 - Dispositivos infringidos arts. 127 e 176 do Dec. 24.569/97 (RICMS) e penalidade no art. 123, III, “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº. 16.258/17.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO – MERCADORIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.

01 – RELATÓRIO

Em seu relato da infração, afirmou o agente autuante: *“Deixar de emitir documento fiscal, em operação tributada. Após análise dos registros fiscais de entradas, saídas e inventários,*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

referentes ao exercício de 2013, através SPED/EFD, constatamos omissão de saídas, conforme informações anexas. ”

Apontada infringência aos arts. 127 e 176 - A do Decreto 24.569/97, foi imposta penalidade preceituada no art. 123, III, 'b' item 1 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/17.

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**

Base de Cálculo	113.734,57
ICMS	15.070,37
Multa	34.120,37
TOTAL	49.190,74

Segundo informações complementares, a fiscalização relata que após análise dos registros fiscais de operações de entradas, saídas e posição dos inventários, referentes ao exercício de 2013, disponibilizados eletronicamente pelo contribuinte através do SPED/EFD, constatou, a partir da apuração eletrônica da movimentação quantitativa dos produtos comercializados pela empresa, diferenças caracterizadas como omissão de saídas.

Com o acesso às informações, especificamente os quantitativos e valores de entradas, saídas e estoques (31/12/2012 e 31/12/2013), o agente do fisco constatou diferenças de saídas no levantamento relativo à auditoria dos estoques, conforme Relatório do Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 3/4); Mandado de Ação Fiscal nº. 2017.10369 (fl. 5), Termo de Início de Fiscalização nº. 2017.12661 (fl. 6), Termo de Intimação nº. 2017.14801 (fl. 7), Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.00373 (fl. 8); Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº. 2018.00912 (fl. 23) e Termo de Revelia (fl. 24).

A Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando:

1 – Preliminarmente, nulidade em razão do arbitramento da base de cálculo sem ponderar a média de perdas no processo de fiscalização;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

2 – Nulidade por violação ao princípio da verdade material, por ausência de verificação da realidade fática;

3 – Ainda em preliminar, o caráter confiscatório das multas impostas a 30% sobre o valor do tributo supostamente devido;

4 – No mérito, repisa o argumento de violação ao princípio da verdade material quando o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário não leva em consideração as perdas no processo produtivo.

Às fls. 66/80, o Julgador de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com os seguintes fundamentos:

“... não se houve falar no mundo do comércio varejista PERDAS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, dada que essa característica é peculiar de empresas que tem o CNAE de indústria...”

“... a base de cálculo usada pela auditoria está toda firmada nos valores descritos e informados no SPED FISCAL pelo próprio contribuinte. Não houve arbitragem e nem poderia haver média ponderada de perdas no processo de fiscalização...”

“Farta é a prova da falta de emissão de nota fiscal de saída colacionada aos autos, o que substancia sobremaneira a autuação.”

“Aferir o movimento real tributável por meio do Levantamento de Estoques é fato corriqueiro nas ações fiscais e legalmente amparado pela legislação em vigor.”

“Entretanto, a DEFESA contra-argumenta no sentido de que as mercadorias que deram saídas na empresa foram todas acobertadas por notas fiscais. Contudo, não colacionou provas que pudessem desconstituir a acusação da inicial.”

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou Recurso Ordinário, alegando:

1 – Que o ilícito foi cometido pela empresa Eletro Shopping Casa Amarela Ltda e que a mencionada empresa foi incorporada pela RN Comércio Varejista S/A na data de 30/06/2016.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Entende que a multa cobrada pela infração cometida em 2013 não poderia lhe ser imputada, visto que tal multa foi lançada em 09/01/2018, ou seja, em momento posterior a data de incorporação;

2 – Que o Dec. nº. 24.569/97 não faz menção ao art. 176-A, vez que tal dispositivo foi inserido somente através da promulgação do Dec. nº. 29.041/07, o que não foi informado pela fiscalização do auto de infração, ensejando flagrante cerceamento do seu direito de defesa;

3 – Que algumas operações não se submeteram a tributação do ICMS por representarem devolução de mercadorias ou vendas sujeitas ao ICMS-ST;

4 – Repisa a alegação de multa confiscatória.

O processo é encaminhado para a Célula de Assessoria Processual Tributária que, por sua vez, em seu parecer, manifesta-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, a fim de confirmar a decisão de procedência exarada em primeira instância.

No citado parecer, destacamos alguns pontos:

“No caso que se cuida, ocorreu exatamente a situação retratada acima. O quadro totalizador anexado ao processo (CD-ROM) demonstra este desequilíbrio de contas em relação a alguns produtos, comprovando que a diferença quantitativa constatada se deu em razão da saída de mercadorias não registrada pela empresa autuada.”

Em relação à sucessão tributária: “Como se sabe, a incorporação é a operação societária pela qual uma empresa (a incorporada) é absorvida completamente por outra (a incorporadora), que lhe sucede em todos os direitos e obrigações, conforme art. 1.116 do Código Civil e art. 227 da Lei nº. 6.404/76. De acordo com o art. 1.118 do Código Civil, com a incorporação, a sociedade incorporada não se dissolve, mas se extingue, passando o seu patrimônio a pertencer integralmente à incorporadora, que a sucede a título universal.”

“No âmbito tributário, a responsabilidade por sucessão está disciplinada na Seção II do Capítulo V do CTN, em especial nos artigos 129 a 133... Vê-se que a responsabilidade tributária nos casos de sucessão aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.”

“Quanto ao argumento de que o agente fiscal não informou ou indicou na peça acusatória o Decreto que acrescentou o art. 176-A ao RICMS, cerceando o seu direito de defesa, a própria empresa desfaz tal argumento ao indiciar em seu recurso o aludido Dec. nº. 29.041/2007...”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Por fim, afasta o argumento em relação às operações supostamente sujeitas ao ICMS-ST, pois o levantamento fiscal se restringiu as operações com tributação normal. Em relação ao caráter confiscatório da multa, não cabe à este órgão negar a aplicação dos dispositivos legais em razão de sua competência.

O processo então vem a essa Colenda 2ª Câmara para julgamento do Recurso Ordinário.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A ação fiscal objeto do presente processo acusa a empresa autuada de omissão de saídas, durante o ano de 2013. Após análise dos registros fiscais de operações de entradas, saídas e posição dos inventários, constatou-se, a partir da apuração eletrônica da movimentação quantitativa dos produtos comercializados pela empresa, diferenças caracterizadas como omissão de saídas.

O julgador singular decidiu pela procedência da acusação por entender que a infração está devidamente demonstrada, conforme legislação que norteia a matéria.

Inicialmente, afasto o pedido de nulidade por cerceamento ao direito de defesa em razão do agente fiscal não ter informado ou indicado na peça acusatória o Decreto que acrescentou o art. 176-A ao RICMS. Ora, no próprio recurso interposto pela autuada faz-se menção ao artigo e ao Decreto, através do exercício do seu direito de defesa. Assim, não há que se falar em cerceamento desse direito.

Ademais, o agente, quando da execução da ação fiscal, efetuou todos os procedimentos previstos no regulamento. Nesse sentido, verifica-se que o auditor pautou sua conduta dentro dos limites legais, obedecendo os princípios constitucionais, possibilitando ao autuado o exercício do pleno do direito de defesa.

De igual modo, afasto o pedido de nulidade em razão do efeito confiscatório da multa, pois trata-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, abaixo transcrito, ressalvadas as hipóteses ali previstas:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art. 121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula

Postas tais considerações iniciais, passa-se a análise de mérito.

A Autoridade Fiscal autuante identificou a omissão de saídas de mercadorias através do Levantamento Quantitativo Financeiro, conforme relatório nos presentes autos, demonstrando que a empresa autuada deu saída de mercadorias sem a emissão do respectivo documento fiscal, referente ao exercício de 2013.

O método utilizado pelo Agente Autuante foi o Levantamento Quantitativo Financeiro. Esta metodologia de fiscalização permite à auditoria fiscal verificar, em um determinado período, a existência de omissão de saídas. O levantamento levou em consideração os registros fiscais de operações de entradas, saídas e posição dos inventários, referentes ao exercício de 2013, disponibilizados eletronicamente pelo próprio contribuinte através do SPED/EFD. Havendo diferença, esta poderá configurar omissão de entradas ou de saídas. No caso que se cuida, restou caracterizada uma omissão de saídas, no exercício de 2013.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Quando da utilização do método acima, repita-se, o agente fiscal trabalhou com os arquivos gerados pela própria empresa, que após as confrontações realizadas, encontrou o valor da omissão de saídas, conforme relatório, revelando saída, sem nota fiscal, de mercadorias, em flagrante conduta infracional.

Não há como refutar o sistema de levantamento adotado pela fiscalização. Tal metodologia encontra amparo nos termos do art. 92 da Lei 12.670/96, por sua vez espelhado no 827 do RICMS (Dec. 24.569/97) e na remansosa jurisprudência do Contencioso Administrativo Tributário - CONAT.

Logo, há nos autos provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte (omissão de saídas). Portanto, entendo que tal conduta viola o disposto nos Artigos 127 e 176 do Decreto nº 24.569/97 — RICMS.

Diante de tudo que foi colocado, restou comprovado o ilícito apontado, haja vista estar demonstrado nos autos a saída de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal necessária para albergar tais operações, motivo pelo qual se rejeita a arguição de improcedência da recorrente.

Por fim, alega a Recorrente de que a multa fiscal cobrada em referência à infração cometida no ano de 2013, pela empresa Incorporada, não pode ser imputada a Incorporadora, no caso a empresa autuada, uma vez que seu lançamento se deu após a data de incorporação, ocorrida no ano de 2016.

A incorporação é a operação societária pela qual a empresa (a Incorporada) é absorvida completamente por outra (a Incorporadora), que lhe sucede em todos os direitos e obrigações, conforme art. 1.116 da Lei nº. 10.406/02 (Código Civil) e art. 227 da Lei nº. 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações). De acordo com o art. 1.118 do Código Civil, com a incorporação, a sociedade Incorporada não se dissolve, mas se extingue, passando o patrimônio a pertencer integralmente à Incorporadora, que a sucede a título universal.

No âmbito tributário, a responsabilidade por sucessão está disciplinada na Seção II do Capítulo V do CTN, em especial nos arts. 129 a 133, que assim dispõem:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título à prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Portanto, a responsabilidade tributária nos casos de sucessão aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

No que diz respeito à multa por infrações tributárias, compartilho do entendimento segundo o qual as multas também seriam de responsabilidade do sucessor, em que pese o emprego da expressão tributo nos arts. 132 e 133 do CTN.

Assim, restou comprovada a infração por parte do contribuinte e lançada no presente auto de infração. Sem embargo, resta configurado o ilícito tributário cometido pelo contribuinte autuado por violar o disposto nos arts. 127 e 176 do Dec. 24.569/97 (RICMS), desta conduta impondo-se, de conseguinte, a sanção delineada no art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para confirmar decisão condenatória de procedência exarada em 1ª Instância.

É como VOTO.

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**

Base de Cálculo	113.734,57
ICMS	15.070,37
Multa	34.120,37
TOTAL	49.190,74

03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/1154/2018 – Auto de Infração: 1/201800231. Recorrente: RN COMÉRCIO VAREJISTA S/A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: 1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa, em razão de não ter sido indicado no auto de infração o art. 176-A do Decreto nº 24.569/97 – Foi afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o autuado se defende dos fatos imputados e não da capitulação legal efetuada pelo autuante e considerando que procedimento fiscal foi descrito no auto de infração e informações complementares, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa. 2. Com relação a alegação de caráter confiscatória da multa aplicada – Foi afastada por unanimidade de votos, com



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

base no art. 48 da Lei nº. 15.614/2014. 4. No mérito: 1. Quanto ao argumento da responsabilidade por sucessão – foi afastado por unanimidade de votos, com fundamento nos artigos 129 a 133 do CTN; 2. Na sequência, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado, em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, de de 2020. 28/04/2021

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA Assinado de forma digital por FRANCISCO
SILVA:29355966334 JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2020.12.21 09:35:03 -03'00'

Maria Elineide Silva e Souza
PRESIDENTE

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Carlos Raimundo Rebouças Gondim
CONSELHEIRO

Jucileide Maria Silva Nogueira
CONSELHEIRO

Henrique José Leal Jereissati
CONSELHEIRO

WANDER ARAUJO DE Assinado de forma digital por WANDER
MAGALHAES UCHOA ARAUJO DE MAGALHAES UCHOA
Dados: 2020.12.04 18:14:46 -03'00'

Wander Araújo de Magalhães Uchôa
CONSELHEIRO RELATOR

Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO

Alexandre Goiana de Andrade
CONSELHEIRA