



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 53 /2020

Sessão: 90ª Sessão Ordinária de 04 de Dezembro de 2019

Processo Nº 1/2198/2012

Auto de Infração Nº: 1/201114553

Recorrente: LOJAS AMERICANAS S/A – CGF 06960875-0

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

Ementa: ICMS. Omissão de Saídas. Saídas de mercadorias desprovidas de documentos fiscais, Levantamento físico de estoque. Mercadorias tributadas em regime normal.

1. Acusação fiscal de omissão de saídas decorrência de levantamento fiscal de auditoria de movimentação de estoques. 2. Operações de saídas de mercadorias em regime normal de tributação não acobertadas por nota fiscal. Ausência de comprovação de que a omissão apontada fora causada por roubo, perda, perecimento de mercadorias. Ausência de emissão de nota fiscal para baixa das mercadorias objeto das intercorrências anteriormente citadas. Ausência de estorno de crédito fiscal das operações de entrada das mercadorias tidas como perecidas, perdidas, roubadas. 3. Técnica fiscal com amparo no art.92 da Lei 12.670/96 e 827 do RICMS. 4. Feito fiscal submetido à perícia. 5. Redução da Base de Cálculo da omissão. 6. Dispositivos infringidos arts.127, I, II e III; 169; 174; 176-A e 177 do Dec. 24.569/97(RICMS) e penalidade no art. 123, III, B da Lei 12.670/96. 7. Auto de Infração julgado **parcial procedente** por unanimidade conforme voto do relator e manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado e contrário a decisão e procedência de primeira instância e parecer da assessoria processual tributária.

Palavra Chave: ICMS. Omissão de Saída. Falta de Emissão de Documento Fiscal. Levantamento de Estoque. Mercadoria. Perda. Roubo

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

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

O CONTRIBUINTE AUDITADO PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME FICOU EVIDENCIADO NO EXAME DOS RELATÓRIOS ANEXO (CD) AO PRESENTE LANÇAMENTO, EM ESPECIAL O RELATÓRIO TOTALIZADOR.

Auto de infração com imposto fixado em R\$ 396.292,36 (trezentos e noventa e seis mil, duzentos e noventa e dois reais e trinta e seis centavos) e multa em R\$ 699.339,46 (seiscentos e noventa e nove mil, trezentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos). Artigos Infringidos: 127, 169, 174 e 177 do Dec. 24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, III, B da Lei 12.670/96. Período da infração 01 a 12/2007. Base de Cálculo R\$

Nas informações complementares, a auditora fiscal consigna que o contribuinte por ser usuário PED, está obrigado a fornecer os arquivos de sua movimentação de estoque, e sendo intimado a apresentar os arquivos eletrônicos de sua movimentação de estoque, restou constatado algumas irregularidades da movimentação dos mesmos. Informa, ademais, que a montagem do fluxo de movimentação de itens em estoques revelou que as quantidades levantadas pelo contribuinte em seu inventário final são incompatíveis com a movimentação que ocorreu durante todo o ano auditado.

O contribuinte tempestivamente interpõe impugnação ao feito fiscal tendo, a autoridade julgadora monocrática, afastado os argumentos trazidos na impugnação e decidido pela procedência aduzindo que o contribuinte deixou de emitir documentos fiscais de saída de produtos sujeitos à tributação normal no período de 2007, conforme demonstrado no levantamento quantitativo de estoque SLE, contrariando a legislação em vigor, especialmente o Art. 169, I e 174, I ambos do Decreto 24.569/97, sujeitando-se o infrator a sanção imposta no Art. 123 inciso III alínea "b" da Lei 12.670/96.

Em face da decisão exarada pela primeira instância a autuada interpõe tempestivo recurso ordinário em que, sucintamente, alega:

- a) Inconsistências do levantamento fiscal. Alude, a título de exemplo, a mercadoria "Batom Hydra Extreme sangria Rose" em que evidencia ausência de omissão de saída e sim ajustes de inventário feito regularmente pela recorrente;
- b) Em outras situações, tais quais o exemplo da mercadoria citada, o relatório fiscal desconsidera o estoque final da Recorrente e, a partir deste

- erro, conclui haver saída desacobertada justamente por supostamente não existir mercadoria em estoque;
- c) Que as inconsistências apontadas pela recorrente se repetem inúmeras vezes;
 - d) Que a decisão proferida em primeira instância foi fundamentada a manutenção do lançamento em premissas de validade do ato administrativo, não verificando por completo as razões opostas na peça impugnatória;
 - e) Alega problemas de venda de mercadorias com erro de código e de ordem cronológica de registro de documentos, as supostas omissões de saída apontadas se referem, essencialmente, a mercadorias perdidas e/ou furtadas, cujos lançamentos contábeis foram realizados pela Recorrente com o objetivo de regularizar a situação e demonstrar ao Fisco que jamais procedeu a venda dos itens sem documento fiscal;
 - f) Inclusão indevida de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária na presente exigência fiscal;
 - g) A legislação tributária não prevê a necessidade de emissão de documento fiscal para registrar a baixa de produtos perdidos ou roubados, apenas dispondo que o sujeito passivo deverá fazer o estorno do ICMS apropriado, conforme art. 66 do RICMS;
 - h) Por ausência de previsão legal, a recorrente não poderia ter emitido qualquer nota fiscal para fins de estorno de crédito e ajustes de estoque;
 - i) Ausência de prejuízo ao erário, muito embora não haja a efetiva saída das mercadorias perdidas ou roubadas, é certo que seus valores são integralmente considerados para a composição do preço das demais mercadorias, sobre as quais incide normalmente o Imposto;
 - j) há de se ressaltar que a parcela relativa as perdas da Empresa são provisionadas contabilmente, impactando negativamente o CMV, logo, para recompor o custo faz necessário que o valor de venda das demais mercadorias seja aumentado;
 - k) Ao final, requer a improcedência.

A Assessoria Processual Tributária opina pela procedência da autuação, salientando que o levantamento de estoque é método eficaz utilizado pela fiscalização, demonstrando a autoridade fiscal que o levantamento unitário das mercadorias foi com base na documentação fornecida pelo contribuinte em CD contendo os arquivos relativos a entradas, saídas e inventários de mercadorias do período auditado, elementos que subsidiaram a formação do quadro totalizador do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, afastando assim a alegação de que a autuação se baseara em controles eletrônicos sem qualquer avaliação física dos fatos e procedimentos reais. Também aduz que a recorrente é a responsável pela padronização de identificação dos produtos que movimenta e informa a SEFAZ, assim não deve ser atribuída aos agentes do fisco a existência de qualquer erro na codificação dos produtos citados pela defendente. Em relação ao argumento de que a legislação cearense não traz previsão da necessidade de emissão de nota fiscal para registrar a baixa de bens perdidos, opina que se uma mercadoria entra no estabelecimento comercial gerando crédito e depois é perdida

o crédito fica acumulado indevidamente contrariando o princípio da não cumulatividade e que nos termos do art. 66, IV do RICMS deva ser estornado esse crédito. Ademais assevera que diante de situações de mercadorias perdidas, roubadas, quebradas que se encontrarem em estoque a empresa tem duas formas de regularização: emitir nota fiscal como outras saídas tendo como destinatário a própria empresa, sem destaque de imposto, e realizar o estorno do crédito registrado quando de sua aquisição ou emitir nota fiscal de saída, com destaque do ICMS se debitando do imposto destacado na referida nota, não se fazendo necessário a realização de estono de crédito.

O Parecer quedou-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

O feito fiscal vem a julgamento pela colenda câmara na 186ª Sessão Ordinária de 24/11/2015 (fl.183) em que se decidiu pela conversão em perícia determinando-se intimação do contribuinte e fixando quesitos e medidas a serem observados pela perícia. Despacho pericial às fls. 186/187.

Laudo Pericial emitido (fls. 189/192) conclui que o contribuinte não apresentou documentação fiscal correspondente a possíveis equívocos realizados no levantamento fiscal, tampouco documentos fiscais de baixa na mercadoria que ele indica como perdida. Como também não consta na DIEF o estorno do valor do crédito recebido por ocasião da compra, ficando a Perícia impossibilitada de realizar qualquer correção ou modificação no levantamento fiscal.

Novamente o processo veio a julgamento na 75ª Sessão Ordinária aos 22/11/18 em que a câmara decide pelo reenvio à Célula de Perícia a fim de se excluir do Relatório Totalizador os itens sujeitos à Substituição Tributária pelas entradas decorrentes de convênios e protocolos, levando em consideração os dados constantes no CD anexo à fl. 217 dos autos. A Câmara na mesma assentada ressalta que os quesitos apresentados pela parte, foram analisados e afastados, sob a seguinte deliberação: em relação a ocorrência de perdas, quebras e furtos, fora 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. Com relação a alegação de desconsideração de mercadorias no estoque final do período autuado – também fora afastada por unanimidade de votos, considerando-se que a alegação fora baseada em relatórios internos da empresa. Novo despacho à fl. 246.

O segundo laudo pericial exarado (fls. 247/248) em 31/01/19, concluiu que se realizou a exclusão dos itens que não diziam respeito à Tributação Normal, ou seja, Substituição Tributária e mercadorias Imunes e, por isso, não objeto do Auto de Infração apurando-se uma nova Base de Cálculo no valor de R\$1.991.706,51 (Um milhão, novecentos e noventa e um mil reais, setecentos e seis reais e cinquenta e um centavos), referentes a Omissão de Saídas de produtos sujeitos a Tributação Normal.

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Versa a presente autuação com acusação fiscal de omissão de saídas resultante de levantamento fiscal concernente à falta de emissão de documentos fiscais na venda em operações submetidas ao regime normal no exercício de detectada mediante de 2007, detectada mediante levantamento quantitativo de estoque.

Antes de se adentrar na questão meritória, convém trazer à baila decisões anteriores da colenda câmara em sessões anteriores as quais evidenciam não acolhimento de argumentação trazida pela recorrente, de sorte não mais ser possível se adentrar na análise daquelas alegativas. O presente feito processual veio a julgamento na 75ª Sessão Ordinária aos 22/11/18, tendo a câmara decidido pelo afastamento da argumentação em relação a ocorrência de perdas, quebras e furtos, por unanimidade de votos, visto que não ocorrera a emissão de notas fiscais de saídas, regularizando tal fato, nem tampouco o estorno do crédito e, ainda, em relação a alegação de desconsideração de mercadorias no estoque final do período autuado – também fora afastada por unanimidade de votos, considerando-se que a alegação fora baseada em relatórios internos da empresa.

Somente em reforço ao expressado na citada decisão, que a câmara, naquela composição, corretamente decidiu pois não é legalmente possível, em evidente falta de previsão nesse sentido, ajustar as quantidades estocadas no inventário de fim de ano (estoque final) adicionando-se ficticiamente quantidades de mercadorias que foram objeto perdas, roubos, perecimento durante o exercício em total afronta aos princípios da verdade material e da legalidade, dado que no estoque final somente devem ser levadas em consideração as mercadorias então existentes, estocadas, no último dia do ano fiscal nos exatos termos previstos nos art. 275 e 427, do dec. 24.569/97. Ressalte-se, em mesmo plano, já se encontrar pacificado no âmbito deste Contencioso Administrativo Tributário que nos casos de perecimento, perdas, extravio, roubo de mercadorias, cabe ao contribuinte agir de duas formas para o acerto de sua escrita fiscal: em primeiro plano, para que não se viole o princípio da não cumulatividade), o estorno do crédito escritural lançado na escrita quando da aquisição, entrada das mercadorias objeto daquelas intercorrências (art. 66, IV do RICMS) e, em segundo momento, para que as mercadorias estocadas correspondam a realidade fática, o sujeito passivo deve emitir nota fiscal tendo a si como emitente e destinatário, sem débito de imposto, conquanto este já fora objeto do estorno, dando saída dessa forma (baixa) do estoque das mercadorias perdidas, roubadas, percidas e extraviadas, mantendo-se a exata correlação da escrita fiscal com as mercadorias realmente estocadas, e se adotadas tais medidas estariam as mercadorias perdidas fiscalmente regularizadas.

É de bom alvitre aclarar que a recorrente não apresentou tais documentos fiscais emitidos de regularização de saídas das mercadorias perdidas ou roubadas e nem tampouco demonstrou o estorno do crédito fiscal, daí que acertadamente a câmara, como já relatado, decidiu pelo não acolhimento de tais argumentações, ademais, não comprovou de que a omissão de saída apontada decorreria das citadas intercorrências. Nesse sentido cite-se as Resoluções 01/17 da 2ª Cam; 56/18 da 3ª Cam e 109/19 da 2ª Cam, dentre outras.

Nesse passo, convém trazer a lume que Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias é procedimento fiscal dos mais utilizados e escoreitos para verificação de irregularidades na movimentação de mercadorias de contribuinte sujeito à ação fiscal. É técnica fiscal que coteja as quantidades declaradas no inventário inicial, adicionadas das adquiridas com documento fiscal no exercício fiscalizado comparando-as com as quantidades declaradas no inventário final somada às que deram saídas com documento fiscal ao longo do mesmo período, nos termos da equação de equilíbrio dos estoques ($E_i + E = E_f + S$). 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. Vejamos o que nos informa o aludido dispositivo normativo.

Art. 92. 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.

É de conhecimento plural que os tribunais administrativos tributários, como sói acontecer ao Contencioso Administrativo Tributário do estado do Ceará, é instância de jurisdição administrativa que tem prerrogativa legal de confirmar, ou não, no todo ou em parte o lançamento de ofício materializado em auto de infração efetuado pelas autoridades fiscais, e para tanto dispõe de órgãos julgadores e administrativos com o fito de se buscar a pertinência da acusação fiscal, e dentre estes se evidenciam unidades de perícia as quais são instituídas principalmente com a missão de averiguação de matérias de fatos arguidas, quando devidamente fundamentado, quer pelas autoridades julgadoras como, ainda, aquelas requeridas pelos sujeitos passivos. Nesse passo, a Lei 15.614/14 pelo art. 42 traz a previsão de caber à Célula de Perícia (CEPED) esclarecer e dirimir dúvida de natureza contábil, fiscal e financeira no sentido de trazer subsídios às autoridades julgadoras para a firmação de seu juízo fundamentado de valor na averiguação das verdades dos fatos postos sobre controvérsia.

Nessa senda, o presente feito fiscal fora convertido em diligência pericial em duas ocasiões com primeiro Laudo Pericial emitido (fls. 189/192) concluindo que o contribuinte não apresentou documentação fiscal correspondente a possíveis equívocos realizados no levantamento fiscal, tampouco documentos fiscais de baixa na mercadoria que ele indica como perdida, roubada e em segundo laudo pericial exarado (fls. 247/248) em 31/01/19, concluiu que se realizou a exclusão dos itens que não diziam respeito à Tributação Normal, ou seja, Substituição Tributária e mercadorias Imunes e, por isso apurando-se uma nova Base de Cálculo no valor de R\$1.991.706,51 (Um milhão, novecentos e noventa e um mil reais, setecentos e seis reais e cinquenta e um centavos), referentes a Omissão de Saídas de produtos sujeitos à Tributação Normal.

Posto isso, ante o exposto restou a convicção da infração cometida pelo contribuinte e concretizada no presente auto de infração, nos termos do segundo laudo pericial, quer pelo arcabouço probatório da infração produzido quer ante a minudência do levantamento fiscal efetuado, seja, ademais, pela ausência de contraprovas a demonstrar equívocos, erros no levantamento fiscal e à míngua de argumentos suficientes tecidos pela recorrente nas peças defensórias de sorte a invalidar totalmente o presente feito fiscal. Sem embargo, resta configurado o ilícito tributário cometido pelo contribuinte autuado por violar o disposto nos arts. 127, I, II e III; 169; 174; 176-A e 177 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, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento, reformando-se a decisão de 1ª instância, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** nos termos deste voto.

É como voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo: R\$ R\$1.991.706,51

ICMS: R\$ 338.590,11

Multa: R\$ 597.511,95

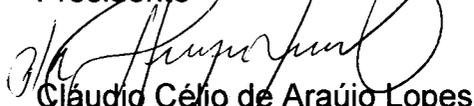
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: : LOJAS AMERICANAS S/A – CGF 06960875-0 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Deliberações ocorridas na 75ª Sessão Ordinária, realizada em 22/11/2018: “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e converter o curso do julgamento do processo em realização de **perícia**, com o objetivo de excluir do Relatório Totalizador os itens sujeitos à Substituição Tributária pelas entradas decorrentes de convênios e protocolos, levando em consideração os dados constantes no CD anexo às fls. 217 dos autos. Ressaltamos que os quesitos apresentados pela parte, foram analisados e afastados, nos seguintes termos: 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; Com relação a alegação de descon sideração de mercadorias no estoque final do período autuado – foi afastado por unanimidade de votos, considerando que a alegação é baseada em relatórios internos da empresa.” **Retornando a apreciação nesta data**, a 2ª Câmara resolve: **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 Recurso Ordinário, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, conforme o laudo pericial de fls. 247 a 248, 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 DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 02 de 2020.

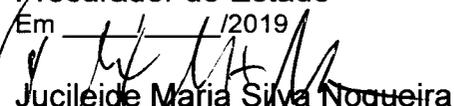

Francisco José de Oliveira e Silva
Presidente

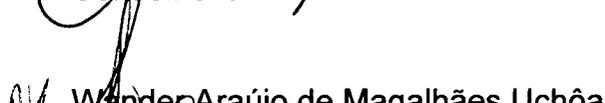

Cláudio Célio de Araújo Lopes
Conselheiro


Maria Elinéide Silva e Souza
Conselheira


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado

Em _____/2019

Jucileide Maria Silva Nogueira
Conselheira


Wander Araújo de Magalhães Uchôa
Conselheiro


Rafael Pereira de Souza
Conselheiro