



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº. 55/2023

2ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 07/02/2023

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/504/2020

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201919226

CGF: 06.525.571-2

RECORRENTE: LOJAS RENNER SOCIEDADE ANÔNIMA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: MANOEL MARCELO A MARQUES NETO

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS. Subavaliação do Inventário Final de mercadorias (31.12.2016). Recurso Ordinário conhecido e provido para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **IMPROCEDENTE** o feito fiscal em razão de **bis in idem**, considerando que a infração apontada no presente auto de infração está contemplada no Auto de Infração nº 2019.19212, uma vez que as duas peças acusatórias tratam da mesma matéria, mesmo período e mesma penalidade, inclusive levantamento fiscal com os mesmos produtos. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVES: OMISSÃO DE SAÍDAS. BIS IN IDEM – IMPROCEDENTE.

RELATÓRIO

A peça inicial do presente processo traz no seu relato a seguinte acusação fiscal:

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL / CONTÁBIL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA. AO VERIFICAR OS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS, COMO O ESTOQUE DE MERCADORIAS INFORMADOS PELA EMPRESA, CONSTATOU-SE UMA SUBAVALIAÇÃO DO INVENTARIO FINAL (31.12.2016) NO MONTANTE DE R\$ 209.868,02 CONFORME DEMONSTRADO EM PLANILHAS E DOCUMENTOS ANEXOS. MAIORES DETALHES, NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.

O Agente fiscal indica como artigo infringido, o art. nº 92, § 8º da Lei nº 12.670/96, e indica como penalidade a estabelecida no art. 123, III, B Item 1 da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

Nas informações complementares, o autuante reitera o feito fiscal, anexando os seguintes documentos:

- Mandado(s) de Ação Fiscal nº: 2019.05538;
- Termo(s) de Início de Fiscalização nº: 2019.06100;
- Termo de Intimação nº 2019.12567;
- Termo(s) de Conclusão de Fiscalização nº 2019.14794;
- Planilha da Subavaliação do Inventário Final com Mercadorias Tributadas-Normal;
- Consulta Cadastro.

A empresa autuada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal (fls. 33 a 42), alegando:

- que a situação descrita no auto de infração decorre de um mero erro formal sistêmico decorrente da informação inserida concomitante à troca do sistema fiscal da empresa no ano de 2016, considera que em que pese o erro cometido, a declaração de inventário no SPED não constituiria fato gerador de ICMS, posto que se trata de mero registro de inventário. Afirma que para fins fiscais, os valores de entrada informados no inventário estariam corretos e de acordo com o valor das notas fiscais de entrada. Cita exemplos de notas fiscais;
- Defende que a diferença no valor de entrada no registro do inventário não poderia demandar uma presunção de omissão de receita;
- Alega a completa ausência de prejuízo ao erário público se considerado o valor registrado no inventário, posto que o valor de ICMS recolhido ao Estado ser superior à situação de normalidade;
- Solicita a realização de perícia técnica para que se chegue inafastavelmente na verdade material relativa às operações arroladas no auto de infração;
- Alega que fora descabida a multa aplicada no caso por desproporcionalidade, em afronta ao princípio das vedações ao confisco, traz entendimentos doutrinários e jurisprudenciais.

Requer, ao final, a desconstituição do auto de infração, dada a ausência de fato gerador do ICMS, decorrente de informação equivocada (a menor) do valor das mercadorias no inventário (bloco H) no SPED/EFD.

Distribuído o processo no âmbito da 1ª instância, a julgadora singular decidiu pela PROCEDÊNCIA do lançamento fiscal, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA DE MERCADORIAS- SUBAVALIAÇÃO DO INVENTÁRIO FINAL. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE. Decisão amparada nos dispositivos legais: artigo 25, §8º e artigo 827, caput, §8º, V, do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta no Auto de Infração: art. 123, III, "b" ITEM 1 da Lei nº 12.670/96.

O sujeito passivo interpõe Recurso Ordinário, com os seguintes questionamentos (fls.92 a 104):

- Seja recebido o presente recurso ordinário, por tempestivo, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário lançado através do Auto de Infração até decisão final;
- Seja determinada a realização de diligência, caso não se entenda pela imediata desconstituição do auto de infração;
- Ao fim, requer que seja provido para o fim de desconstituir a totalidade do crédito tributário em questão, dada a ausência de fato gerador de ICMS decorrente da informação equivocada (a menor) do valor das mercadorias no inventário (Bloco H) no SPED/EFD, bem como a correta apuração do ICMS devido nas operações de entrada e de saídas de mercadorias, em atenção ao sistema não-cumulativo, ou, ainda, subsidiariamente, para reduzir a multa aplicada, considerando sua confiscatoriedade e desproporcionalidade.

O presente processo, não consta o Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, nos termos do art. 64 da Lei nº 18.185/2022 e art. 93 do Decreto nº 35.010/2022.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

O auto de infração em análise, acusa o contribuinte de subavaliação do inventário final de mercadorias (31.12.2016), após verificar os documentos fiscais de entrada, gerando uma omissão de receitas no montante de R\$ 209.868,02, conforme demonstrado em planilhas e documentos anexos na Informação Complementar.

Preliminarmente a análise de mérito, destaco uma questão prejudicial aos pedidos formulados pela Recorrente.

Observa-se nos autos que o contribuinte foi fiscalizado no exercício de 2016, através do Mandado de Ação Fiscal nº 2019.05538 (fl.08), sendo lavrados 13 (seis) autos de infração, conforme Termo de Conclusão nº 2019.14794 (fls. 10).

Em meio aos autos lavrados, encontra-se o auto de infração nº 2019.19212, objeto do processo administrativo tributário nº 1/501/2020, cujo relato abaixo transcrevo:

DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA A EMPRESA OMITIU SAIDAS DE MERCADORIAS NO MONTANTE DE R\$ 585.614,98 CONFORME DEMONSTRADO NO RELATORIO QUANTITATIVO DO LEVANTAMENTO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS EM ANEXO, REFERENTE AO EXERCICIO DE 2016 (JAN/DEZ).AS REFERIDAS MOVIMENTACOES DE ENTRADAS, SAIDAS E INVENTARIOS(INICIAL/FINAL) FORAM DECLARADAS NO SPED FISCAL. MAIORES DETALHES, NA INFORMACAO COMPLEMENTAR.

Referido processo foi sobrestado pela 2ª Câmara de Julgamento, na 2ª sessão realizada em 07/02/2023, pela presidente da Câmara, nos termos do art.14 da Portaria nº 463/2022 (Regimento Interno do CRT), a fim de possibilitar ao Relator e demais membros da Câmara uma análise mais detalhada dos documentos apresentados pelo representante da parte.

Destaco que o objeto do Auto de Infração acima mencionado, refere-se a Omissão de Saídas de mercadorias, identificado através do Relatório Quantitativo do Levantamento de Estoque de mercadorias, referente ao exercício de 2016 (janeiro a dezembro), incluindo as movimentações de entradas, saídas e inventários (inicial/final); ao passo que o auto de infração ora em análise (AI nº 1/201919226), o agente fiscal identificou também Omissão de Receita – Subavaliação do estoque final, apurada após verificar os documentos fiscais de entrada com o inventário final de mercadorias (31.12.2016).

Ressalta-se que toda a documentação (elementos probatórios) que instrui o presente processo (nº 1/501/2012) é comum ao processo nº 1/504/2020. Tratam, assim, sobre autuações fiscais que se reportam ao mesmo fato, inclusive quanto à identificação de dispositivos legais infringidos do art. 92, §8º, V da Lei nº 12.670/96 e penalidade cominada, art. 123, III, “b” do mesmo diploma legal. Portanto, o que se tem, in casu, são 02 (dois) autos de infração aplicadas ao contribuinte com base na Omissão de Saídas no exercício de 2016.

Ao analisarmos a documentação constante nos autos, e compararmos com o Auto de Infração nº 2019.19212 insurge que o contribuinte foi autuado duas vezes pelo mesmo fato e período dentro de uma mesma ação fiscal, denotando, assim, flagrante inobservância ao Princípio do "Non Bis in Idem", ou seja, ninguém deve ser julgado duas vezes pelo mesmo fato motivador.

O contribuinte está sendo duplamente penalizado por uma única conduta infracional, configurando, portanto, a dupla imputação incidente sobre o mesmo fato autêntico *bis in idem*, não podendo prosperar por razões de ordem legal e sob o aspecto principiológico.

Conclui-se que a infração relatada no presente auto de infração nº 2019.19226 (**Omissão de Receita – 2016**); se refere ao mesmo fato infracional que também foi objeto da lavratura do auto de infração nº 2019.19212 (**Omissão de Receita – 2016**). As duas peças acusatórias tratam da mesma matéria, mesmo

período e mesma penalidade, inclusive levantamento fiscal com os mesmos produtos. Portanto, não pode prosperar e subsistir autuação simultânea sobre o mesmo fato ilícito, incidindo, no presente caso, verdadeiro bis in idem.

A situação corresponde a de aplicação da máxima do *ne bis in idem*, segundo a qual uma pessoa não pode ser punida mais de uma vez pela mesma conduta. Trata-se de um princípio geral de direito reconhecido como um princípio geral de direito internacional, internalizado em nosso país por meio do art. 14, inciso 7 do Decreto n. 592/1992, que estabelece: “*Ninguém poderá ser processado ou punido por um delito pelo qual já foi absolvido ou condenado por sentença passada em julgado, em conformidade com a lei e os procedimentos penais de cada país.*”

Feitas as considerações supra, voto no sentido de conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento no sentido de tornar IMPROCEDENTE o processo por “*bis in idem*”, considerando que possui o mesmo objeto e período do auto de infração nº 2019.19212 que consiste em levantamento quantitativo de estoques.

É o voto.

DECISÃO

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **improcedente** o feito fiscal em razão de bis in idem, considerando que a infração apontada no presente auto de infração está contemplada no Auto de Infração nº 201919212, uma vez que as duas peças acusatórias tratam da mesma matéria, mesmo período e mesma penalidade, inclusive levantamento fiscal com os mesmos produtos. Decisão 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. Pedro Kulman de Oliveira.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 07 de março de 2023.

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente