



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO Nº 243 /2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

59ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19/10/2018

PROCESSO Nº 1/3462/2011

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201110551-2

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DA 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: LOJAS AMERICANAS S/A

AUTUANTE: José Uchoa Cardoso e outros

MATRÍCULA: 005133-1-8

RELATORA: Conselheira Deyse Aguiar Lôbo Rocha

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS. 2. Levantamento de estoque de mercadorias. 3. O contribuinte deixou de emitir documentação fiscal quando da aquisição de mercadorias em seu estabelecimento, durante o exercício de 2008. 4. Reexame Necessário conhecido e parcialmente provido. 5. Decisão absolutória proferida em 1ª Instância modificada nos termos do Laudo Pericial. 6. Auto de Infração julgado **parcialmente PROCEDENTE, por unanimidade de votos, com esteio na manifestação oral do representante da douta PGE, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado, no que se refere ao mérito. 7. Penalidade: Art. 123, inciso III, “a” da Lei nº 12.670/96.**

PALAVRAS-CHAVE: Omissão de entradas. ICMS normal. Sistema e Levantamento de Estoques – SLE. Laudo Pericial.

1



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em comento tem o seguinte relato: “**AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. A PRESENTE EMPRESA RECEBEU MERCADORIAS SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO EXERCÍCIO DE 2008, CARACTERIZANDO-SE COMO OMISSÃO DE ENTRADAS, NO MONTANTE DE R\$ 1.049.855,14, MOTIVO PELO QUAL LAVRAMOS O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E ANEXOS.**”

O agente fiscal, quando da lavratura do presente Auto de Infração, apontou, como infringido, o Art. 139 do Decreto nº. 24.569/97, bem como aplicou a penalidade inserta no Art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96.

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Auto de Infração nº. 201110551-2 e suas Informações Complementares;
- Ordem de serviço nº. 2011.19560;
- Termo de Início de Fiscalização nº. 2011.15503;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2011.24324;
- Impugnação;
- Julgamento de Primeira Instância com Reexame Necessário;
- Parecer da Assessoria Processual Tributária;
- Exame Pericial.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Dos argumentos trazidos na Impugnação:

O autuado, quando da apresentação de sua Defesa, apresentou as seguintes alegativas:

- Seu controle de estoque confere a maior fidelidade possível às operações de compra e venda, sendo certo que a empresa jamais realizou entrada e saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, apesar de não poder negar que podem interferir em seus estoques acontecimentos diários tipo erro de código, furtos, perdas e quebras,
- Os números divergentes apontados pela fiscalização estadual decorrem das intervenções corretivas realizadas pela empresa, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias, etc,
- Teria havido um desencontro entre o estoque físico com o estoque escritural e o transitório descompasso no estoque entre as entradas e saídas,
- Teria havido inconsistências nos relatórios fiscais que computaram encargos financeiros a prazo com se fossem mercadorias autônomas, utilizando-os com se fossem itens de mercadorias omitidas no levantamento fiscal,
- A empresa obrigatoriamente foi compelida a informar uma quantificação válida para os encargos financeiros. Esta quantificação, em última análise, acaba por impactar o estoque, registrando saídas adicionais, que foram interpretadas como omissão de entradas,
- Diversas encontradas pela fiscalização referem-se a operações denominadas “estorno de registro indevido”, as quais ocorrem quando há cancelamento de venda imediatamente após a compra de mercadoria,
- Seria o presente auto de infração nulo.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Do Julgamento Singular

A julgadora singular proferiu decisão pela IMPROCEDÊNCIA do auto de infração, por entender que as inconsistências de dados contidos nos arquivos que originaram a acusação, elaborados pelo fiscal e pelo contribuinte, não são passíveis de correção em termos práticos e jurídicos, fato que impossibilita a realização do trabalho pericial e torna impossível auferir liquidez e certeza ao crédito tributário, restando prejudicada a materialidade da infração.

Por ser a decisão contrária aos interesses do Erário Público, o julgador Singular submeteu seu julgamento à Reexame Necessário.

Do parecer da Assessoria Processual Tributária:

Mediante Parecer nº 121/2017, a Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Reexame Necessário, negando-lhe provimento, a fim de manter a decisão absolutória de 1ª Instância, por entender que “não seria possível validar um lançamento fiscal baseado na acusação de omissão de entradas tendo pleno conhecimento de que erros constantes no trabalho fiscal (inclusão de encargos financeiros como item de mercadorias) podem ter influenciado na diferença de estoque denunciada na inicial”.

Do Exame Pericial

A 2ª Câmara de Julgamento do Contencioso Administrativo Tributário desta SEFAZ, entendeu, por maioria de votos, ser necessária a conversão do curso do presente processo em realização de exame pericial, a fim de se analisar e se detalhar as operações apontadas pela parte com relação a:

- 1.1 a existência de encargos financeiros que foram computados como itens de mercadorias;
- 1.2 a devolução de mercadorias que, segundo a advogada da parte, não foram computadas no levantamento fiscal, a exemplo do item “DVD 5060S Semp Toshiba; e prestar quaisquer outros esclarecimentos necessários ao completo deslinde da questão.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O Exame pericial em comento (de fls. 254 a 265) trouxe a seguinte conclusão

[...] Analisando os arquivos eletrônicos disponibilizados pelo contribuinte para realização da ação fiscal, constatamos que foram escriturados erroneamente, visto que o contribuinte incluiu Descontos e Encargos Financeiros como itens.

Em relação às devoluções, o contribuinte não apresentou a documentação fiscal como solicitado, entretanto, durante os ajustes procedidos quando das exclusões dos Descontos e Encargos Financeiros realizamos a inclusão dos produtos que adentraram com CF 1949, uma vez tratar-se de devoluções de venda de mercadorias identificadas por seus códigos no quadro totalizador do Levantamento de Estoque.

Em relação às perdas, o contribuinte identifica sua ocorrência, entretanto, o saldo dos estoques é regularizado somente “internamente”, porém, não são emitidas as notas fiscais para baixa dessas mercadorias e estorno do respectivo imposto creditado.

Realizada a alteração pertinente ao item com CÓDIGO Nº. 2074016 BOMBOM C/ 15 188G FERRERO ROCHER, referente à conversão da unidade de medida atacado para varejo, bem como excluídos do levantamento fiscal os registros (descontos e encargos) lançados erroneamente como itens, elaboramos um novo levantamento quantitativo de estoque apresentando uma omissão de entradas de produtos sujeitos à tributação normal no montante de R\$ 384.600,55.

Nesses termos, desincumbimo-nos do nosso objeto de trabalho, trazendo ao julgador os elementos necessários à justa solução da lide fiscal que ora se apresenta.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de Processo Administrativo Tributário oriundo da lavratura do Auto de Infração nº. 201110551, o qual consta como parte recorrente a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e, como parte recorrida, a empresa LOJAS AMERICANAS S.A.

Procedidas vistas no conteúdo documental dos autos, bem como nos argumentos apresentados pela defesa, entendo que não assiste razão a decisão absolutória proferida pela julgadora monocrática, pelos fundamentos fáticos e jurídicos aqui expostos.

Depreende-se dos autos que a empresa contribuinte em comento fora autuada em virtude de ter deixado de emitir as devidas notas fiscais quando da aquisição – entrada – de mercadorias durante o exercício de 2008 (omissão de entradas), no montante de R\$ 1.049.855,41. A referida



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

diferença de valores fora encontrada por meio do Sistema de Levantamento de Estoque de Mercadorias – SLE.

Preliminarmente, importa dizer que facilmente se verifica que a inicial acusatória atende todas as exigências previstas no art. 33, Decreto nº. 25.468/99, inclusive com descrição clara e precisa da narrativa do Auto de Infração. Além disso, está devidamente amparada nos elementos de provas colhidos no decorrer da fiscalização – inclusive com a juntada de documentos, estando, pois, formalmente apta ao fim que se destina.

Ainda que assim não fosse, percebe-se que em sua Impugnação, o autuado se defendeu perfeitamente, rebatendo, inclusive, os argumentos apresentados pelo agente fiscal, e demonstrando que não houve, em momento algum, violação aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

Assim, agiu de forma correta o Agente Fiscal, uma vez que cumpriu com as formalidades da Lei, bem como adequou de forma absolutamente condizente a conduta infringida pela empresa autuada à Legislação Tributária Cearense, citando todos os artigos que foram transgredidos; razão pela qual AFASTO qualquer nulidade que possa vir a ser suscitada.

No que tange ao mérito, o contribuinte *alegou insistentemente a improcedência do auto de infração, bem como sua insubsistência devido aos equívocos cometidos pelo agente fiscal.* Todavia, tais argumentos devem prosperar apenas em parte.

Consoante se depreende dos presentes fólios, a julgadora singular requereu exame pericial a fim de constatar se os argumentos apontados pelo contribuinte tinham o condão de prosperar. Solicitou à Célula de Perícias e de Diligências Fiscais – CEPED, ainda, que em caso positivo – ou parcial – fossem procedidas as junções, inclusões e exclusões necessárias.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Tendo realizado o trabalho pericial da forma já descrita, a CEPED encontrou nova base de cálculo referente à omissão de entradas apontada pelo Agente do Fisco, qual seja o montante de R\$ 384.600,55.

Convém dizer que o método utilizado pelo Autuante foi o Levantamento de Estoque de Mercadorias – SLE. Esta é a metodologia de fiscalização que permite à auditoria fiscal verificar, em um determinado período, a existência de omissão de saídas e/ou entradas. O levantamento leva em consideração os quantitativos das entradas, saídas, além dos inventários inicial e final dos períodos mensais fiscalizados. Havendo diferença, esta poderá configurar omissão de entradas ou de saídas. No caso que se cuida, restou caracterizada uma omissão de entradas, nos exercícios de 2008.

Não há como refutar totalmente o sistema de levantamento de estoques de mercadorias adotado pela fiscalização, nem tampouco o trabalho realizado pela CEPED! Logo, consoante já dito, há, nos autos, provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte (omissão de entradas).

Portanto, entendo que tal conduta viola o disposto no art. 139 do Dec. nº 24.569/97, que impõe ao contribuinte do ICMS a obrigatoriedade de emitir nota fiscal sempre que promover a **entrada de mercadorias sujeitas ao regime normal de recolhimento** em seu estabelecimento, cabendo ao infrator, neste caso, a penalidade inserta no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96.

Deste modo, entende-se que não subsiste nenhuma razão para que a referida infração caia por terra, haja vista que a autuação fiscal possui esteio na legislação vigente, de modo que se torna clarividente a existência do ilícito fiscal.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário, dando-lhe parcial provimento, a fim de modificar a decisão absolutória proferida em 1ª Instância para PARCIAL



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

PROCEDENTE, nos termos supracitados e referendados pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
Base de Cálculo	R\$ 384.600,55
Multa (30% do valor do imposto)	R\$ 115.380,16
Total	R\$ 115.380,16

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é parte recorrente a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, e recorrida, a empresa LOJAS AMERICANAS S.A., a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, acatando



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

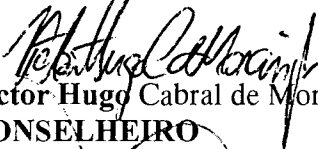
o laudo pericial de fls. 254 a 265 dos autos. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Samir Antônio Dahi.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 03 de 12 de 2018.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO


Deyse Aguiar Lôbo Rocha
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em 19/12/18:


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO