



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 244 /2019

84ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 13 DE NOVEMBRO DE 2019

PROCESSO DE RECURSO Nº. 1/1532/2012 AUTO DE INFRAÇÃO: 2012.02948-0

AUTUANTE: ANTONIO GLAYDSON DA SILVA

RECORRENTE: SARA LEE CAFES DO BRASIL LTDA e CEJUL - CGF.: 06.318.697-7

RECORRIDO: Ambos

RELATOR: CONSELHEIRO MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS/FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUTUAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE, em face da redução da base de cálculo com esteio em laudo pericial. Amparo: Art. 127, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, III, b, 1, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 16.258/2018. Em relação ao pedido de redução da multa aplicada, em face de seu caráter confiscatório, afastá-lo, por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48, da Lei nº 15.614/14. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento aos recursos interpostos, para confirmar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS/FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. DETECTOU-SE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM IMPOSTO JÁ RETIDO EM LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE RELATIVO AOS EXERCÍCIOS DE 2009 E 2010 NO VALOR DE R\$ 90.477,20 E R\$ 1.991.740,51 RESPECTIVAMENTE.

O auto de infração (fl. 2), lavrado no dia 22/03/2012, está fundamentado no art. 127 Decreto 24.569/97 com penalidade de multa prevista no art. 123, III, alínea b, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

Conforme informações complementares (fls. 3 a 6), em 07/12/2010 iniciou-se a fiscalização da empresa através da contagem de estoque. Os auditores responsáveis, ao adentrar na empresa, verificaram tratar-se de estabelecimento de empresa que exerce atividade de “operador logístico”, tendo sido encontrado no depósito mercadoria da empresa fiscalizada e de outras empresas, estando tais mercadorias separadas apenas por grades de ferro. Além disso, havia salas cujas portas eram possíveis identificar nomes das empresas clientes do operador.

Na sala com indicação “Sara Lee” não havia nenhum responsável, o que deixou claro que as pessoas que ali estavam eram funcionários que pertenciam ao quadro do operador logístico, visto que o responsável pelo estabelecimento que acompanhou os auditores se identificou como funcionário do operador logístico.

Antes de começar a contagem de estoque, os agentes entraram em contato com o contador da Sara Lee, que os informou que não poderia atendê-los, pois estava em reunião. Assim, na impossibilidade da presença de algum responsável, iniciou-se a contagem do estoque com a assessoria de um funcionário conhecedor do estoque que, ao final, foi testemunhado pelo motorista da SEFAZ/CE e pelo proprietário do operador logístico que chegou após a contagem do estoque.

Para os exercícios de 2009 (fechado) e 2010 (aberto) fez-se o levantamento unitário de mercadorias, sendo detectadas omissões de entradas e de saídas nos dois exercícios. Foram considerados no cálculo do ICMS e da Multa o regime de tributação dos produtos normal e substituição tributária. No caso dos produtos sujeitos à substituição tributária (café torrado e moído e solúvel) utilizou-se alíquota média de 12%.

Após alguns problemas de contato com o representante legal e mudança dos responsáveis pela autuação, conclui-se que, nos exercícios de 2009 e 2010 foi detectada omissão de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária no valor de R\$ 90.477,20 (noventa mil quatrocentos e quarenta e sete reais e vinte centavos) e R\$ 1.991.740,51 (um milhão novecentos e noventa e um mil setecentos e quarenta reais e cinquenta e um centavos) respectivamente, implicando em cobrança de multa no valor de R\$ 208.221,71 (duzentos e oito mil duzentos e vinte e um reais e setenta e um centavos).

DEMONSTRATIVO

EXERCÍCIO	BASE DE CÁLCULO	PRINCIPAL	MULTA
12/2009	R\$ 90.477,20	R\$ 29.331,65	R\$ 9.047,72
12/2010	R\$ 1.991.740,51	R\$ 29.331,65	R\$ 199.174,05

A contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 45 a 60), arguindo **preliminar de nulidade** do auto de infração, tendo em vista a falta de clareza e certeza quanto às acusações



fiscais, alegando que o procedimento adotado não seguiu um padrão de verificação necessário, pois não considerou os tipos de produtos e as nomenclaturas utilizadas pela empresa e que não há prova concreta nos autos, havendo mera presunção do agente fiscal.

Na oportunidade, alega a autuada que o auditor fiscal não solicitou as informações necessárias e que houve inobservância aos códigos dos produtos, tendo sido criados outros códigos ("48- café pilão migração 20x250g"; 47) que conflitaram com os existentes (1132 – café pilão migração vácuo 20x250g; 1133 – café pilão migração vácuo 20x500g e 1287 – café pilão vácuo 20x250g), gerando um erro na apuração dos saldos finais, acarretando cerceamento de defesa por não poder se manifestar acerca de códigos criados pelo agente, a exemplo dos códigos 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 35, 50, 51, 52, 53, os quais não possuem relação com os códigos da empresa.

Defende-se a autuada aduzindo que não ouve qualquer embaraço à fiscalização, visto que cumpriu todas as intimações recebidas, tendo fornecido todas as informações que lhe foram solicitadas, não havendo intenção por parte dos representantes de não cooperar com a fiscalização.

Além disso, relata que foi violado o art. 1º da Norma de Execução nº 03/00, pois não foram cumpridos todos os requisitos de validade do auto de infração, visto que não consta a assinatura do supervisor ou do diretor competente, sendo nulo o auto por falta dos requisitos legais.

No mérito, a impugnante requer a **improcedência do lançamento fiscal**, pois não houve qualquer omissão de saída, existindo apenas uma possível omissão de entrada na quantidade de 2.865,625 caixas. Na oportunidade, anexa um quadro exemplificando o saldo de inventário final, que reputa ser o verdadeiro:

Estoque inicial	Entradas	Entradas Totais	Saídas	Estoque final	Saídas Totais	Omissão de Entrada
0,00	826.399,938	826.399,938	799.239,563	30.026,00	829.265,563	2.865,625

Aduz que o item em análise representa 53% da base de cálculo utilizada para a lavratura do auto de infração, demonstrando a sua insubsistência.

Sobre o código 1287 – café pilão vácuo 20x250g, a apuração é a seguinte:

Estoque inicial	Entradas	Entradas Totais	Saídas	Estoque final	Saídas Totais	Omissão de Saída
0,00	28.051,133	28.051,133	23.159,951	2.083,000	25.242,951	2.808,182

Conclui-se que, diferentemente do auto de infração, a omissão de entrada seria de 4.891,182 caixas, que representaria o montante de R\$ 195.647,27 (cento e noventa e cinco mil seiscentos e quarenta e sete reais e vinte e sete centavos), resultante da multiplicação da quantidade de caixas pelo valor de saída médio de R\$ 40,00 (quarenta reais) para o item 1287.



Contudo, não houve omissão de entrada, existindo apenas uma omissão de saída no montante de 2.808,182 caixas e não de 4.891,182 caixas como pretende o agente fiscal. Note-se que tal montante representa 9% da base de cálculo, demonstrando a insubsistência da autuação.

Para provar o alegado, a autuada anexou as tabelas de produtos e o registro de inventário de 2009 e 2012, bem como as notas fiscais de venda por amostragem dos produtos 1132 e 1287, comprovando a inexistência das diferenças apontadas no auto, não devendo se falar em ICMS devido, devendo ser cancelado o lançamento fiscal.

Ademais, pede a autuada a **redução da multa**, visto que não houve prejuízo ao erário, nem tampouco dolo, simulação ou fraude, pois o ICMS foi recolhido antecipadamente, comprovando o alegado pela não exigência do pagamento do imposto no auto de infração, devendo, por se tratar de mercadoria com regime de substituição tributária, ser **aplicada a penalidade do art. 126 da Lei 12.607/96**, que determina a redução de 1%.

Por fim, requer a **realização de perícia**, anexando os quesitos que pretende provar.

A Célula de Julgamento de 1ª Instância decidiu pela **necessidade de realização de perícia** para a apuração da verdade dos fatos alegados pela defesa, encaminhando o processo à Célula de Perícias e Diligências do CONAT, para verificar a existência dos erros/divergências apontados pela defesa relativos ao período de infração e aos itens indicados. Sendo positiva tal verificação, refazer as planilhas, notadamente o Relatório do Levantamento Quantitativo de Estoque dos exercícios de 2009 e 2010 (substituição tributária), tendo em vista as retificações que se fizerem necessárias para obtenção dos montantes. Somado a isso, pede-se para adicionar outras informações e/ou anexar documentos que venham a facilitar a decisão do presente processo.

A autuada foi intimada pela Célula de Perícias Fiscais e Diligências para apresentar as divergências e erros do auto de infração, que assim o fez, anexando uma planilha com a demonstração das operações que o agente fiscal realizou ao apurar os quantitativos de estoque não considerando os códigos existentes, e sim criando novos.

Realizado o Laudo Pericial, foram respondidos os quesitos suscitados pelo julgador de primeira instância, concluindo que, após a apresentação de documentos, verificou-se que quando da elaboração do Relatório Totalizador de 2010 a fiscalização equivocadamente incluiu o inventário final de 07/12/2010 com a numeração na coluna dos códigos quando deveria incluir o referido inventário com os seus respectivos códigos, como também atribuiu o preço unitário de R\$ 1,00 a todos os produtos enumerados, deste modo, ao identificar o equívoco, a Perícia classificou os produtos relacionados no inventário de 07/12/2010 de acordo com seus respectivos códigos ao mesmo tempo em que atribuiu o preço unitário a partir dos preços médios encontrados pelo autuante no inventário inicial, notas de entradas e de saídas.

Ao analisar o levantamento de estoque elaborado pela fiscalização em 2009 verificou-se que os referidos códigos também estavam equivocados no Relatório Totalizados do Levantamento de Estoque do exercício de 2009 com todos os valores zerados referentes a entradas, saídas e inventários, que assim foram excluídos pela Perícia. Observou-se, ainda, que no levantamento de 2009 havia produtos com a mesma nomenclatura e referências com omissão de entradas e de saídas os quais foram incorporados pela Perícia.



Aplicados os códigos no inventário final de 07/12/2010 procedeu-se à incorporação de produtos nos exercícios de 2010 e 2009, elaborando um novo Relatório Totalizador, no qual se verifica uma omissão de saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária em Levantamento Quantitativo de Estoque relativo aos **exercícios de 2009 e 2010** no valor de **R\$ 74.560,75** (setenta e quatro mil quinhentos e sessenta reais e setenta e cinco centavos) e **R\$ 516.023,55** (quinhentos e dezesseis mil vinte e três reais e cinquenta e cinco centavos), **respectivamente**.

Em manifestação ao laudo pericial, reconhece que a Perícia efetuou a correção dos códigos e do levantamento fiscal realizado pelo agente fiscal e **reitera o pedido de nulidade do auto de infração** pela falta de clareza e certeza na acusação fiscal, sendo lastreado apenas com presunções de que houve suposta diferença entre entradas e saídas apuradas por meio de equivocado levantamento fiscal, não havendo prova concreta de que não houve o recolhimento do imposto, nem prova de falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias capazes de ensejar tal presunção, existindo apenas uma alegação genérica.

Em sede de julgamento pela Célula de Julgamento de 1ª Instância, o julgador proferiu decisão com a seguinte EMENTA: **ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS/FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS**. Ação Fiscal referente à saída de mercadorias (Substituição Tributária) sem emissão de documentos fiscais, detectada em Auditoria Fiscal com atualização de estoque, mediante análise do Relatório Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias. Autuação **PARCIAL PROCEDENTE**, em virtude de redução do valor da multa, decorrente de Laudo Pericial ter apontado valor inferior ao da Ação Fiscal. Decisão amparada nos artigos 169, inciso I e 174, inciso I do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea “b”, item 2 da Lei 12.670/96 com alterações através das Leis 13.418/03 e 16.258/17 c/c artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN. DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO.

Na oportunidade, intima a autuada a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância de **R\$ 59.058,43** (cinquenta e nove mil cinquenta e oito reais e quarenta e três centavos), com os devidos acréscimos legais, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência dessa decisão, ou em prazo idêntico, interpor Recurso ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da Legislação Processual vigente.

DEMONSTRATIVO DA MULTA

	EXERCÍCIO DE 2009	EXERCÍCIO DE 2010	EXERCÍCIOS DE 2009 E 2010
BASE DE CÁLCULO	R\$ 74.560,75	R\$ 516.023,55	R\$ 590.584,30
MULTA	R\$ 7.456,07	R\$ 51.602,35	R\$ 59.058,43

Em sede de Recurso Ordinário, a recorrente, inconformada com a decisão de primeira instância, entende que a mesma não deve prosperar, devendo ser parcialmente reformada a fim de que o auto de infração seja cancelado integralmente, com base na comprovação que as diferenças de estoque inexistem e são meramente aparentes, já que decorrem de equívoco do próprio



levantamento fiscal. Caso o julgador não entenda pela nulidade ou pela improcedência do auto de infração, a penalidade aplicada deverá ser reduzida para patamares mais razoáveis.

No mérito, pugna pela improcedência do lançamento fiscal com base na inexistência de diferença de estoques, alegando que não houve qualquer irregularidade decorrente de entradas ou saídas de mercadorias sem escrituração regular ou sem a emissão de documento fiscal.

Aduz, ainda, que a fiscalização se dividiu em 03 (três) partes: omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, omissão de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e omissão de saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS.

Para corrigir os equívocos, a Perícia confirmou que o agente se equivocou não apenas na identificação dos produtos, mas também na própria quantificação do crédito tributário, ao indicar o preço médio incorreto de algumas mercadorias, caracterizando erro insanável que não poderia ser corrigido nem mesmo pelo órgão julgador nesse momento processual.

Contudo, para corrigir tal erro, a Perícia elaborou um novo levantamento fiscal com as retificações devidas, sendo confirmado pelo julgador de primeira instância, que admitiu tal correção. Porém, na mesma diligência, a perícia aumentou os valores dos preços médios das mercadorias sem qualquer fundamentação, corroborando com a insegurança do levantamento fiscal.

Assim, entende a recorrente que não há como prosperar a autuação, visto que nem mesmo o novo levantamento fiscal retificado pela Perícia é suficiente para embasar a cobrança das diferenças de estoque, pois não houve qualquer entrada ou saída sem a competente escrituração ou sem a emissão de documentação fiscal.

Argumenta que não é possível determinar com clareza e segurança em quais mercadorias que apontaram diferenças de entrada ou saída está sendo cobradas as diferenças de ICMS e ICMS-ST, isso por que foram feitos 03 (três) autos de infração diversos.

Desse modo, conforme a complexidade entende a recorrente que a Célula de Perícias e Diligências Fiscais deveria ter apontado quais das mercadorias indicadas no novo levantamento fiscal continuam apresentando diferenças de estoque e, ainda, em quais mercadorias foram aplicadas as retificações dos códigos dos produtos, configurando cerceamento de defesa, visto que a recorrente não tem como analisar se as retificações estão corretas ou não.

Nesse contexto, ressalta que as divergências constantes do novo levantamento fiscal são improcedentes, visto que ainda há erros no procedimento de quantificação das mercadorias, sendo certo que a presunção de omissão de saídas ou entradas deve ser afastada, devendo o auto de infração ser cancelado em sua totalidade.

Sobre a redução da penalidade, a recorrente pede que afaste a penalidade exorbitante aplicada, revelando no mínimo reduzido o valor aplicado para patamares mais razoáveis, por caracterizar confisco a multa de 10% anteriormente aplicada. Pugna, ainda, pela realização de sustentação oral.



Em análise de Reexame Necessário, a parecerista da Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** proferida pela 1ª instância em virtude do novo relatório totalizador para os exercícios de 2009 e 2010 produzidos pela Célula de Perícias Fiscais e Diligências, conforme Laudo Pericial às fls. 178 a 181 dos autos.

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

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de acusação fiscal de venda de mercadoria (substituição tributária) sem emitir nota fiscal referente aos exercícios de 2009 e 2010, nos montantes de R\$ 90.477,20 (noventa mil quatrocentos e setenta e sete reais e vinte centavos) e R\$ 1.991.740,51 (um milhão novecentos e noventa e um mil setecentos e quarenta reais e cinquenta e um centavos), respectivamente.

Analisando os argumentos da recorrente, entendo que não merecem prosperar, pois não trouxe fatos novos à demanda, tendo concordado expressamente com o trabalho da Perícia, não suscitando elementos que dessem ensejo ao encaminhamento do processo à CEPED para nova investigação pericial.

Portanto, concordo com o novo Relatório Totalizador, o qual verificou uma omissão de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária em Levantamento Quantitativo de Estoque relativo aos **exercícios de 2009 e 2010** no valor de **R\$ 74.560,75** (setenta e quatro mil quinhentos e sessenta reais e setenta e cinco centavos) e **R\$ 516.023,55** (quinhentos e dezesseis mil vinte e três reais e cinquenta e cinco centavos), **respectivamente**.

Quanto à assertiva de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pelo representante legal, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Recursos Tributários - CRT negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do §2º do art. 48 da Lei nº. 15.614/14, in verbis:

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 Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal.

Desse modo, para fins de julgamento em sede de Recurso Ordinário, entendo pelo seu conhecimento, negando-lhe provimento, a fim de manter a decisão proferida em primeira instância, corroborando com a manifestação da Assessoria Processual Tributária, no sentido da **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, em virtude de redução do valor da multa, decorrente de Laudo Pericial ter apontado valor inferior ao da Ação Fiscal, nos termos dos artigos 169, inciso I e 174, inciso I do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b", item 2 da Lei 12.670/96 com alterações através das Leis 13.418/03 e 16.258/17 c/c artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

É como voto.

DEMONSTRATIVO DA MULTA

	EXERCÍCIO DE 2009	EXERCÍCIO DE 2010	EXERCÍCIOS DE 2009 E 2010
BASE DE CÁLCULO	R\$ 74.560,75	R\$ 516.023,55	R\$ 590.584,30
MULTA	R\$ 7.456,07	R\$ 51.602,35	R\$ 59.058,43



DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância e **SARA LEE CAFÉS DO BRASIL LTDA (JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA)** Recorrido: Ambos.

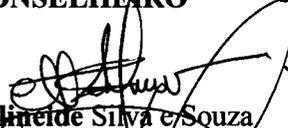
Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e do Reexame Necessário e em relação ao pedido de redução da multa aplicada, em face de seu caráter confiscatório, afastá-lo, por unanimidade de votos, com fundamento no art. 48, da Lei nº 15.614/14. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento aos recursos interpostos, para **confirmar a decisão parcialmente condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da Recorrente, Dr. Celso Ferreira da Cruz.

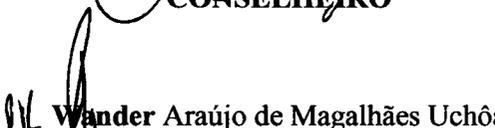
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de dezembro de 2019.


Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE

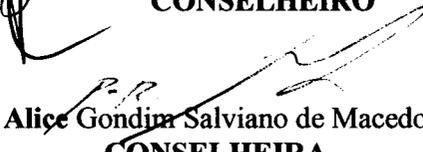

Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO


Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Wander Araújo de Magalhães Uchôa
CONSELHEIRO


Henrique José Leal Jereissati
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Ubiratã Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO
CIENTE: 13/12/19