



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª Câmara de Julgamento

**RESOLUÇÃO Nº. 372/2022**

**47ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21/11/2022**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4788/2008**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200813099-6**

**CGF: 06.973.440-2**

**RECORRENTE: CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRO RELATOR: MANOEL MARCELO A MARQUES NETO**

**EMENTA, ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS** - A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, para afastar as preliminares suscitadas pela recorrente: **1. preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de que o auto de infração foi lavrado com base em presunção** – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que a metodologia utilizada é adequada ao caso e o processo foi instruído com provas lícitas e concretas da infração, não ensejando mera presunção. **2. preliminar de nulidade da decisão singular sob a alegação de ausência de fundamentação** – Afastada por unanimidade de votos, considerando que o julgador singular examinou a matéria que lhe foi posta, emitindo um juízo de valor, adequando o fato à legislação tributária, motivando o seu convencimento sobre os pontos controversos ao abrigo das normas legais, sem violação da garantia de ampla defesa e contraditório. **Com relação à preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Relator na 89ª sessão de 19/08/2014, por extrapolação do prazo para conclusão da fiscalização**, foi afastada por voto de desempate da Presidência da Câmara na 102ª Sessão Ordinária, de 15 de setembro de 2014. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, nos termos do último laudo pericial constante dos autos – fl. 594. Decisão amparada nos art. 169, inciso I, 174 inciso I do Decreto 24.569/1997, com penalidade prevista no Artigo 123, inciso III, alínea “b” da Lei 12.670/1996 com alterações através da Lei 13.418/2003, 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 SAIDAS. LEVANTAMENTO DE ESTOQUES. PARCIAL PROCEDÊNCIA.**

## RELATÓRIO

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

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SERIE "D" E CUPOM FISCAL. ESTA EMPRESA EFETUOU VENDAS DE CERVEJAS 600ML, SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, DE CONFORMIDADE COM FOI APURADO NO RELATORIO ANEXO, GERADO, DE ACORDO COM AS INFORMAÇÕES PRESTADAS, ATRAVÉS DE ARQUIVO MAGNETICO, FORNECIDO PELA AUTUANTE. (CD ANEXO).”

O Agente fiscal indica como artigos infringidos os seguintes: art. 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97 e penalidade estabelecida no art. 123, III, B da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

Indica como base de cálculo o valor de R\$ 6.762.827,70; valor principal (ICMS) R\$ 1.149.680,70 e multa no valor de R\$ 2.028.848,31. Instruem os autos: Ordem de Serviço, Termos de Início e Conclusão; Arquivo magnético formato DIF com itens 2005.

Nas Informações complementares ao auto de infração (fls. 03 a 06), o agente fiscal descreve a metodologia utilizada no levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, apresentando o Relatório Totalizador do Levantamento de Mercadorias "Cervejas 600ml. X Rolhas metálicas" (fls. 07 a 09).

A empresa autuada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal (fls.20 a 93), alegando:

1 - Que as supostas omissões de vendas presumidas pela fiscalização referem-se a perdas ocorridas no processo produtivo de bebidas. As rolhas metálicas são apenas uma das matérias-primas utilizadas na fabricação de cervejas. A Fiscalização comparou apenas o número de garrafas com o número de rolhas metálicas. A diferença entre elas foi "Presumida" como vendas omitidas, ou seja, como omissão de receitas. Inexiste apresentação de provas concretas da ocorrência da infração alegada;

2 - Requer, ao final, a nulidade do auto de Infração, a improcedência do feito fiscal e subsidiariamente a realização de perícia para comprovar as alegações, com indicação de assistente técnico.

O julgador monocrático decide pela procedência da autuação (fls. 97 a 101) conforme ementa:

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS (FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS). Ação Fiscal referente à saída de mercadorias (cerveja) sem emissão

de Documentos Fiscais, detectada em Auditoria Fiscal, mediante análise do Relatório Totalizador do Levantamento de Mercadorias. "Cerveja 600 ml. X Rolha metálica". Autuação PROCEDENTE, decisão amparada nos Artigos 169, inciso I, 174, inciso I do Decreto 24.569/t997, com penalidade prevista no Artigo 123, inciso III, alínea "b" da Lei 12.670/1996 com alterações através da Lei 13.418/2003, c/c Artigo 106, inciso II alínea "c" do CTN. **Sic.**

A empresa autuada apresentou Recurso Ordinário às fls. 106 a 180 dos autos, requerendo a reforma da decisão da Célula de Julgamento, reafirmando:

1. O cálculo elaborado pela fiscalização encontra-se eivados de equívocos materiais uma vez que considerou uma diferença de estoques muito maior do que a efetivamente ocorrida;
2. As supostas omissões de vendas presumidas pela fiscalização em verdade se referem a perdas normais ocorridas no processo produtivo de bebidas, razão pela qual não poderiam servir de base para o pagamento de ICMS;
3. A autoridade fiscal desconsiderou totalmente o fato de que perdas de insumo são normais em qualquer processo produtivo;
4. Inexistência de provas concretas da infração alegada pela fiscalização;
5. Nulidade da decisão de 1ª Instância na medida em que deixou de analisar os principais argumentos defensórios da recorrente, tais como: inadmissibilidade do uso de presunção na apuração de infrações a legislação tributária; perdas são inerentes ao processo de produção industrial e a ocorrência de diversos equívocos quando do cálculo da matéria tributável;
6. É dever da autoridade julgadora buscar a verdade material; vil- Requer uma diligência fiscal para verificação dos cálculos que fundamentaram a autuação;
7. Transcreve vários dispositivos salvaguardando os contribuintes da incidência de tributos sobre perdas no processo produtivo: SECEX n. 36/2007, Dec. 3000/99- Regulamento do Importo de Renda;
8. Colaciona decisões de que o crédito tributário não pode ser constituído com base em elementos pouco confiáveis e desconsiderando eventuais perdas inerentes ao processo produtivo;
9. Apresenta laudo técnico relativo ao processo produtivo de cerveja;
10. O autuante não computou no saldo de produtos vendidos 11.696.984 unidades referentes aos produtos Cerveja Bavária 600ml (cód. 8028001) e Cerveja Kaiser 600ml (cód. 8010001 e 8010140);

11. Refez os cálculos do auto de infração utilizando o mesmo método adotado pela fiscalização às fls. 123 dos autos, encontrando o valor de R\$ 487.697,63;

12. As perdas de rolhas ocorridas no ano de 2005 correspondem apenas 1,886% do total de rolhas movimentadas no mesmo período;

13. A omissão de venda relete, na verdade, perdas razoáveis no processo produtivo, sobre as quais não pode incidir ICMS.

Por fim, requer a nulidade do auto de infração; caso não seja este o entendimento que seja baixado em diligência para verificação dos cálculos que fundamentaram a autuação. No mérito requer a improcedência ou não sendo integralmente cancelada requer a reforma parcial a fim de que seja recalculado de acordo com os valores apresentados pela recorrente.

Consta às fls. 237 a 284 dos autos, Parecer Técnico da empresa VAZ DE MELLO – Consultoria em avaliações e Perícias, indicando as diferenças encontradas no trabalho realizado.

Faz parte do processo em discussão, fls.291 e 292, pedido de perícia da assessora processual tributária, requerendo a realização de trabalho pericial com o objetivo de elaborar novo relatório totalizador, considerando as perdas no processo produtivo da recorrente.

O Parecer da Célula de assessoria Processual Tributária de nº 429/2013 (fls. 448 a 452), afasta as nulidades suscitadas, conhece do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento a fim de reformar a decisão condenatória de primeiro grau, com base na nova base de cálculo indicada no Laudo Pericial, às fls.293 a 309, que adotou o percentual de perdas de 1,79%, conforme parecer técnico apresentado, reduzindo a base de cálculo para R\$ 5.777.927,13.

O processo em análise, esteve nas seguintes sessões de julgamento: (89ª sessão de 19/08/2014; 129ª sessão de 22/10/2014; 4ª sessão de 09/02/2017; 64ª sessão de 24/08/2017), ocasião em que foi afastada a preliminar de nulidade por extrapolação do prazo da ação fiscal e foram deliberadas as perícias para a apuração da base de cálculo da omissão de saídas, considerando as perdas e saldos apresentados pela recorrente.

Após a realização de 03 (três) periciais fiscais, o último laudo pericial indica com nova base de cálculo o valor de R\$ 58.791,90 (cinquenta e oito mil, setecentos e noventa e um reais e noventa centavos).

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Consta no auto de infração em análise, a acusação de vendas de cerveja 600ml sem a devida nota fiscal, no exercício de 2005. O autuante indica como base de cálculo o valor de R\$ 6.762.827,70 (seis milhões setecentos e

sessenta e dois mil oitocentos e vinte e sete reais e setenta centavos), conforme demonstrado no relatório anexo.

O contribuinte, em seus argumentos de defesa afirma que o cálculo elaborado pela fiscalização se encontra equivocado, uma vez que não considerou as perdas normais ocorridas no processo produtivo de bebidas, requerendo a realização de trabalho pericial. Afirma que o autuante não computou no saldo de produtos vendidos 11.696.984 unidades referentes aos produtos Cerveja Bavária 600ml (cód. 8028001) e Cerveja Kaiser 600ml (cód. 8010001 e 8010140). Apresenta, ainda, laudo técnico relativo ao processo produtivo de cerveja, indicando os percentuais de perdas no processo industrial.

Requer a nulidade da decisão de 1ª Instância na medida em que deixou de analisar os principais argumentos defensórios da recorrente e a nulidade do auto de infração ou que seja baixado em diligência para verificação dos cálculos que fundamentaram a autuação. No mérito requer a improcedência.

Com relação as preliminares de nulidade, verifica-se que a preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Relator, por extrapolação do prazo para conclusão da fiscalização, em razão de que não havia nos autos a comprovação da data de postagem do Aviso de Recebimento (AR) referente ao envio do Auto de Infração ao contribuinte, foi afastada por voto de desempate do presidente da Câmara à época, na 102ª Sessão Ordinária de 15 de setembro de 2014, conforme ata constante nos autos.

Com relação as preliminares suscitadas pelo contribuinte, devem ser afastadas, senão vejamos:

**1. Preliminar de nulidade sob a alegação de que o auto de infração foi lavrado com base em presunção.**

Referida preliminar deve ser afastada, considerando que a metodologia utilizada é adequada ao caso em análise e o processo foi instruído com provas lícitas da infração cometida pelo contribuinte, não configurando mera presunção como alega a recorrente.

Compete trazer para conhecimento que a metodologia empregada no levantamento fiscal está prevista no art. 827 do Decreto nº 24.569/97 e ampara o lançamento tributário *in verbis*:

Art. 827. 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.

**2. Preliminar de nulidade da decisão singular sob a alegação de ausência de fundamentação.**

Verifica-se que o julgador singular examinou a matéria que lhe foi posta, emitindo um juízo de valor, adequando o fato à legislação tributária e motivando o seu convencimento sobre os pontos controversos ao abrigo das normas legais, sem violação da garantia de ampla defesa e contraditório.

Com relação ao mérito, o trabalho fiscal foi realizado com amparo nos artigos 127, 176-A do Decreto 24.569/97, que expressamente obriga o contribuinte a expedir nota fiscal sempre que for promovida a saída de mercadorias de seus estabelecimentos, caracterizando omissão de saídas de mercadorias como infração.

Nesse sentido, segue a transcrição dos artigos 127 e 176-A do Decreto nº 24.569/97:

*Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

*(...)*

*Art. 176-A. Fica o contribuinte usuário de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obrigado ao uso da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1A, nos termos estabelecidos neste Decreto.*

Com o fundamento dos artigos acima mencionados, o agente fiscal realizou o levantamento do estoque, fazendo o cotejamento referente à contagem das rolhas (tampas) e a emissão de notas fiscais de vendas de cerveja referente ao exercício de 2005, conforme se constata no auto de infração.

Em sua defesa, o contribuinte alegou que o auditor não levou em consideração no levantamento fiscal as perdas que ocorrem no processo industrial e os saldos dos produtos vendidos 11.696.984 unidades referentes aos produtos Cerveja Bavária 600ml (cód. 8028001) e Cerveja Kaiser 600ml (cód. 8010001 e 8010140).

Com o objetivo de esclarecer a demanda trazida pelo recorrente, a colenda 2ª Câmara de julgamento deliberou nas sessões: (89ª sessão de 19/08/2014; 129ª sessão de 22/10/2014; 4ª sessão de 09/02/2017; 64ª sessão de 24/08/2017), a realização de 03 (três) perícias fiscais.

Consta às folhas 590 a 598 dos autos, último laudo pericial realizado, indicando uma nova base de cálculo no valor de R\$ 58.791,90 (cinquenta e oito mil, setecentos e noventa e um reais e noventa centavos); valor aproximado ao laudo técnico trazido pela recorrente às folhas 342 dos autos. (R\$ 51.669,90).

Importa ressaltar que os dados utilizados foram obtidos das informações prestadas pelo contribuinte e refletem exatamente as operações ocorridas. Entretanto, houve a necessidade da realização de trabalho pericial para ajustar os valores inicialmente lançados no auto de infração.

Com os ajustes feitos pela Célula de Perícia e Diligências Fiscais, entendo que restou caracterizado a omissão de saídas de mercadorias, ficando o contribuinte sujeito à penalidade que se encontra prevista no art. 123, III, B da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III — relativamente à documentação e à escrituração:

(...)

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

## DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo:	R\$ 58.791,90
ICMS: (17%)	R\$ 9.994,62
Multa (30%):	<u>R\$ 17.637,57</u>
<b>Valor Total</b>	<b>R\$ 27.632,19</b>

É o voto.

## DECISÃO

**Conforme consta da Ata da 89ª Sessão Ordinária, realizada em 19 de agosto de 2014, ocorreram as seguintes deliberações:** “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. **Com relação à preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Relator, por extrapolação do prazo para conclusão da fiscalização,** em razão de que não há nos autos, comprovação da data de postagem do Aviso de Recebimento (AR) referente ao envio do Auto de Infração ao contribuinte.” Tendo a votação resultado em empate, o Presidente da Câmara à época, Dr. Alfredo Rogério Gomes de Brito, apresentou voto de desempate na 102ª Sessão Ordinária, de 15 de setembro de 2014, contrapondo-se a referida preliminar. Foram favoráveis à nulidade os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. Foram contrários à nulidade os Conselheiros Valter Barbalho Lima, Abílio Francisco de Lima, Lúcia de Fátima Calou de Araújo e Francisco Wellington Ávila Pereira, por considerarem a data de postagem do AR a constante do Sistema CAF.” **Retornando à pauta nesta data, após realização de perícias,** a 2ª Câmara de Julgamento resolve: **1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de que o auto de infração foi lavrado com base em presunção** – Foi afastada por unanimidade de votos, uma vez que a metodologia utilizada é adequada ao caso e o processo foi instruído com provas lícitas e concretas da infração, não ensejando mera presunção. **2. Quanto a preliminar de nulidade da decisão singular sob a alegação de ausência de fundamentação** – Foi afastada por unanimidade de votos, considerando que o julgador singular examinou a matéria que lhe foi posta, emitindo um juízo de valor, adequando o fato à

legislação tributária, motivando o seu convencimento sobre os pontos controversos ao abrigo das normas legais, sem violação da garantia de ampla defesa e contraditório. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, nos termos do último laudo pericial constante dos autos – fl. 594. 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. Caio Albarello.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de DEZEMBRO de 2022.**

Maria Elineide Silva e Souza  
**Presidente**

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**Conselheiro Relator**