



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

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

RESOLUÇÃO Nº 338 /2016
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
75ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 05/09/2016
PROCESSO Nº 1/4280/2010
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2010192014
RECORRENTE: MARISA LOJAS S/A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DA 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Stela Maria de Freitas Lobo
MATRÍCULA: 10679516
RELATOR: Conselheiro Victor Hugo Cabral de Moraes Junior

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.
Constatação de subavaliação dos estoques. Julgamento de 1ª Instância pela procedência da ação fiscal, tendo em vista a comparação entre os custos das mercadorias com os valores lançados no Livro Registro de Inventário em conformidade com as disposições do art. 827, § 8º, V, do Decreto nº 24.569/97. Confirmada a decisão proferida pela instância singular. Aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e não provido.

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração submetido a exame o seguinte relato:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. REALIZAMOS A ANÁLISE DA MOVIMENTAÇÃO DO FLUXO DE ESTOQUE, UTILIZANDO O SAME E CONSTATAMOS QUE A EMPRESA AVALIOU, NO FINAL DE 2007, ITENS DE SEU ESTOQUE POR VALOR INFERIOR AO CUSTO DA MERCADORIA, NO MONTANTE DE R\$ 63.007,21, DEVIDAMENTE DEMONSTRADO NOS RELATÓRIOS E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.

O agente fiscal indicou, como dispositivos infringidos, os arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e, além disso, apontou como penalidade a prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.





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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Nas informações complementares de fls. 03 a 05, a autoridade autuante detalhou os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Tempestivamente, a empresa autuada apresentou Impugnação às fls. 22 a 27.

No julgamento de primeira instância (fls. 41/49), a autoridade julgadora decidiu pela PROCEDÊNCIA da ação fiscal, uma vez que entendeu ter restado caracterizada a subavaliação de estoques, em procedimento fiscal que observou o regramento previsto no art. 827, § 8º, V, do Decreto nº 24.569/97, haja vista que a empresa autuada não poderia apresentar preço inferior de aquisição das mercadorias ao final do exercício, devendo, portanto, ser aplicada a sanção prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/1996.

Irresignada com a decisão proferida, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário (fls. 56 a 72) em que alega, resumidamente:

- a) Nulidade da ação fiscal, sob a alegação de impedimento da autoridade designante, visto que a função ocupada por ela, no caso, Orientador da CESEC, não estava contemplada naquelas previstas no art. 821, § 5º, do Decreto nº 24.569/97;
- b) A infração denunciada não corresponde ao que atestam os fatos e os documentos acostados aos autos, bem como a presunção considerada pela autuante não está prevista na legislação tributária vigente;
- c) A acusação é fruto de falas conjecturas e precipitadas presunções que não encontram sustentáculo nos instrumentos probatórios disponibilizados à fiscalização;
- d) A autoridade autuante decidiu realizar um levantamento pontual (exame do valor dos estoques) e, exclusivamente, a partir da obtenção de um determinado pressuposto (suposta subavaliação do estoque final), que não reflete a realidade ocorrida no ano de 2007, presumiu que a empresa deixou de recolher o ICMS devido no período;
- e) A presunção invocada pela autoridade fiscal de que a subavaliação de estoque importa em falta de recolhimento do ICMS não tem sustentação legal.
- f) Não há nos autos prova de que a recorrente tenha adotado conduta omissiva ou comissiva cujo resultado seja a falta de recolhimento do ICMS em 2007.

Por fim, a recorrente requer, além da improcedência da ação fiscal, a realização de exame pericial na documentação entregue à Fiscalização a fim de que reste devidamente comprovada a inexistência do ilícito apontado na peça inicial.

A Célula de Assessoria Processual Tributária fez uma solicitação de perícia (fl. 76/77), considerando ter constatado a existência de diversas operações devoluções de vendas, no período fiscalizado, a fim de perquirir se essas operações tinham sido incluídas e qual o tratamento dado a elas no levantamento fiscal.



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

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

Em resposta à solicitação feita, foi elaborado o Laudo Pericial (fls. 78/80) em que o perito informa que as operações de devolução de vendas foram registradas no levantamento fiscal apenas para efeito de movimentação quantitativa de estoque, pois, no lançamento, o valor unitário aplicado não foi o preço de venda constante das notas fiscais de devolução, mas sim a média ponderada móvel das aquisições, evitando assim distorções no levantamento fiscal.

Consta dos autos o Termo de Entrega de Laudo Pericial (fls. 81/82), com ciência do representante legal da recorrente ocorrida em 07/10/2015. Apesar disso, não houve manifestação ao Laudo Pericial.

Por meio do Parecer nº 94/2016 (fls. 90/93), a Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento a fim de confirmar a decisão de procedência proferida em 1ª Instância, tendo em vista entender que ficou constatado que o preço unitário de várias mercadorias inventariadas em 31/12/2007 estava inferior ao preço médio das aquisições realizadas no mesmo exercício, situação esta suficiente para configurar a hipótese de omissão de receitas prevista no art. 92, § 8º, V, da Lei nº 12.670/96.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer (fls. 94).

O processo foi a julgamento na 57ª Sessão Ordinária desta 2ª Câmara de Julgamento, realizada em 7 de julho de 2016, tendo, após as manifestações do representante legal da recorrente e da Procuradoria Geral do Estado, sido sobrestado o julgamento do processo e concedido prazo de 10 (dez) dias ao advogado da parte para apresentação de memoriais contendo os novos argumentos apresentados em sessão.

A empresa recorrente apresentou seus memoriais (fls. 98 a 101) apontando os seguintes elementos para apreciação desta 2ª Câmara de Julgamento:

1. Existência de *bis in idem*, considerando a imposição de duas sanções para o mesmo fato tido como típico, sob a alegação de que o Auto de Infração nº 2010.19210 (omissão de saídas no exercício de 2007) tem objeto idêntico ao presente AI;
2. Indagação a respeito do método mais adequado a ser aplicado à fiscalização;
3. A realização da perícia solicitada pela Assessoria Processual Tributária mereceria análise minuciosa, já que nada foi dito sobre a apresentação de arquivos solicitados pela perícia;
4. Haveria uma fragilidade na diligência solicitada tendo em vista o fato de que Relatório “Subavaliação do Inventário Final” ter sido impresso em 07/09/2010.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Além disso, verifica-se que há junções de itens de mercadorias que não foram realizadas no relatório.

5. Indaga, ainda, a respeito do sentido e alcance do art. 257 do RICMS, alegando que a empresa, ao fazer a opção de lançar os valores pelo critério de estimação pelo preço corrente, cumpriu o que prevê a legislação tributária, motivo pelo qual o AI em tela deve ser julgado improcedente.

É o relatório.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário por meio do qual a autuada submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua irresignação, nos termos acima expostos.

O auto de infração em exame se refere à acusação de falta de recolhimento, tendo em vista que o sujeito passivo omitiu receitas, no exercício de 2007, uma vez que a fiscalização constatou que o estoque levantado no final do exercício estava subavaliado em relação ao preço médio das aquisições efetuadas no mesmo período.

Primeiramente, deixa-se de proceder ao exame da nulidade constante no recurso ordinário, sob a alegação de impedimento da autoridade que designou a ação fiscal, tendo em vista que, por ocasião da sustentação oral, o representante legal da recorrente abdicou deste pedido, razão pela qual a referida preliminar não foi apreciada por esta Câmara.

Com relação à preliminar de nulidade suscitada pela parte, sob a alegação de *bis in idem*, considerando a imposição de duas sanções para o mesmo fato tido como típico, sob a alegação de que o Auto de Infração nº 2010.19210 (omissão de saídas no exercício de 2007) tem objeto idêntico ao presente AI, deve-se esclarecer que o presente auto de infração se refere uma situação específica de falta de recolhimento diante da omissão de receitas constatada pela subavaliação do estoque em relação ao preço médio das aquisições efetuadas, motivo pelo qual deve ser afastada a nulidade.

As demais questões suscitadas pela recorrente, no decorrer do Recurso Ordinário e dos memoriais apresentados, serão tratadas e analisadas em conjunto com o mérito da lide, por se tratarem de questões que tem íntima correlação com a análise meritória da presente questão posta à apreciação desta Câmara de Julgamento.

No mérito, é de bom alvitre ressaltar que o preço unitário das mercadorias inventariadas em valor inferior ao preço médio ponderado das aquisições ou de fabricação caracteriza omissão de receitas, pois possibilita o aumento fictício das quantidades de mercadorias inventariadas, encobrindo, num levantamento quantitativo, omissão de saídas praticadas.

Tanto é assim que a legislação tributária estadual estabelece que a avaliação do estoque final com preço inferior ao custo médio ponderado caracteriza a hipótese de omissão de receitas, conforme previsto no art. 92, § 8º, V, da Lei nº 12.670/96, que dispõe:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

[...]

§ 8º Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

V - diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e os seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário.

No presente caso, ficou constatado, pela Fiscalização, a partir da análise da movimentação do fluxo de estoque com utilização do Sistema de Auditoria de Movimentação de Estoques (SAME), que o preço unitário de várias mercadorias inventariadas em 31/12/2007 estava inferior ao preço médio das aquisições realizadas no mesmo exercício, situação essa que é suficiente para configurar a hipótese de omissão de receitas prevista no dispositivo acima mencionado.

Ademais, o Laudo Pericial, apesar das alegações da recorrente apontadas somente em seus memoriais, é conclusivo no sentido de que o trabalho efetuado pela fiscalização seguiu uma metodologia correta sem que tenha sido verificada nenhuma falha no levantamento fiscal. Registre-se que considerações acerca do Laudo Pericial deveriam ser feitas quando aberta a oportunidade para isso, e não em sede de sustentação oral. Mesmo assim, percebe-se que tanto o levantamento fiscal quanto o laudo foram confeccionados com atenção aos ditames legais. Acrescente-se que as dúvidas e questionamentos levantados pelo perito, na realização do exame pericial, foram dirimidos, conforme se percebe da Informação Fiscal prestada pela autuante (fl. 86).

No que se refere ao argumento de que a acusação fiscal carece de elementos probatórios que a confirmem, é importante mencionar que a situação fática revelada pelo levantamento fiscal, que é a constatação de que as mercadorias inventariadas estavam com preços inferiores ao custo médio de aquisição, encontra previsão expressa na legislação estadual, nos termos do art. 92, § 8º, V, da Lei nº 12.670/96, como hipótese de omissão de receitas, o que torna suficiente para autorizar a lavratura do auto de infração, por se tratar de uma presunção legal, que não foi desconstituída, em momento algum, pela recorrente.

Ressalte-se que, fazendo uma análise acurada do levantamento fiscal, não se vislumbra, com apoio inclusive do Laudo Pericial, necessidade de se proceder quaisquer retificações no trabalho, bem como o próprio contribuinte não demonstrou de forma clara e específica que o levantamento realizado com a utilização do Sistema de Auditoria de Movimentação de Estoques (SAME) merecia sofrer reparos.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A alegação de necessidade de realização de junção dos itens constantes na planilha do levantamento fiscal não deve prosperar, tendo em vista que não traria nenhuma repercussão nos valores levantados, motivo pelo qual se rejeita o pedido de perícia formulado.

Ressalte-se que o Sistema de Auditoria de Movimentação de Estoques (SAME), ao final da montagem dos valores unitários dos itens, compara o valor encontrado com o declarado pelo contribuinte ao Fisco Estadual, por meio da escrituração de seu Registro de Inventário. Assim, quando o valor calculado pelo SAME é inferior ao declarado pelo contribuinte, o sistema aponta a infração enquadrada como falta de recolhimento, considerando a omissão de receitas diante do subfaturamento constatado.

Em face do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, afastando a preliminar de nulidade suscitada, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO:

BASE DE CÁLCULO	R\$ 63.007,21
PRINCIPAL	R\$ 10.711,22
MULTA	R\$ 10.711,22
TOTAL	R\$ 21.422,44



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

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

DECISÃO

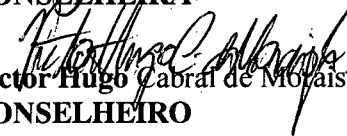
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **MARISA LOJAS S.A.** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e rejeitar a **preliminar de nulidade** suscitada pelo advogado da parte, sob a alegação da ocorrência de bis in idem, uma vez que tal alegação não restou comprovada nos autos. Com relação ao **pedido de perícia** formulado pelo representante da recorrente, com o objetivo de que seja realizada junção dos itens constantes na planilha do levantamento fiscal – foi afastada, por maioria de votos, sob o entendimento de que não há distorções evidenciadas no levantamento fiscal. Foram votos vencidos, favoráveis à realização da perícia, os Conselheiros Pedro Jorge Medeiros e Agatha Louise Borges Macedo. **No mérito**, por maioria de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para **confirmar a decisão 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. Foi voto vencido o do Conselheiro Pedro Jorge Medeiros, que se pronunciou pela improcedência da autuação. Ressaltamos que o representante legal da recorrente, Dr. Thiago Mattos, por ocasião da sustentação oral, abdicou do exame e manifestação acerca da preliminar de nulidade constante no recurso ordinário, sob a alegação de impedimento da autoridade que designou a ação fiscal, razão pela qual a referida preliminar não foi apreciada por esta Câmara.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de 10 de 2016.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Francisco Wellington Avila Pereira
CONSELHEIRO


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO