



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 003/2023  
48ª SESSÃO ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, REALIZADA EM  
05/12/2022  
PROCESSO Nº: 1/1845/2019  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201820870-3  
RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A  
CGF: 06.198668-2  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRA RELATORA: CAROLINE BRITO DE LIMA AZEVEDO

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE ENTRADA - entrada de mercadoria sujeita ao regime de recolhimento substituição tributária no estabelecimento desacompanhada da respectiva documentação fiscal - DETECTADA POR LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS. Quanto às nulidades, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve: 1) por voto de desempate da presidência, afastar o argumento da parte de impossibilidade de inclusão dos diretores como responsáveis solidários. 2) afastar por unanimidade de votos, o argumento da parte quanto ao caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio na Súmula 11 do Conat e no art. 62 da Lei no 18.185/22. 3) afastar, por unanimidade de votos e com esteio no art. 97 da Lei 18.185/22, o pedido de remessa dos autos à Célula de perícia, tendo em vista que não foram atendidos os requisitos constantes no art. 83 da lei supra; No mérito, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário para negar provimento, mantendo a decisão proferida em instância singular de procedência da acusação, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, III, "a" da Lei no 12.670/96, com redação à época dos fatos geradores. Decisão nos termos do voto da conselheira relatora, em consonância com o entendimento proferido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE ENTRADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.PROCEDÊNCIA

#### RELATÓRIO:

No presente processo administrativo-tributário, a empresa contribuinte é acusada de omitir entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no período de janeiro a dezembro de 2015 no montante de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

R\$295.327,63 (duzentos e noventa e cinco mil e trezentos e vinte e sete reais e sessenta e três centavos) irregularidade constatada mediante a elaboração de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias.

Na acusação, o agente fiscal relata que para elaborar o levantamento quantitativo utilizou-se de informações fornecidas pelo próprio contribuinte em sua EFD. Acrescenta que oportunizou ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação nº2018.14827, para se manifestar sobre as divergências encontradas e verificasse os agrupamentos de itens e, em caso de discordância do procedimento efetuado, apresentasse as razões para tal em documento formal; após apuração quantitativa de estoque, antes da lavratura do auto de infração, intimou o estabelecimento, enviando arquivo (CD) para conferir as junções já efetuadas na "tabela de agrupamento", relativamente ao Levantamento de Estoques de Mercadorias, e, caso discordasse, apresentasse argumentação por escrito e também efetuasse outras junções se necessário. Na ocasião, houve a anexação, em arquivo contido no CD, ao identificado termo da "TABELA DE PRODUTO" e da "TABELA DE AGRUPAMENTOS".

O agente fiscal esclarece que o estabelecimento em resposta, informou que para verificar movimentação dos produtos, seria necessária a unificação dos materiais que se encontram duplicados no levantamento. A empresa escriturou vários produtos na EFD de maneira duplicada, mas com intuito de não prejudicar a empresa e para facilitar a visualização do trabalho, foi criada, pela fiscalização, a tabela de agrupamentos, em que foram agrupados todos os produtos com a mesma descrição. O agente fiscal informa que concluiu os trabalhos não restando produtos duplicados. Além disso, informa que foi realizada a separação dos produtos pelos campos C170 e C425 correspondente aos itens das mercadorias declarados na EFD. Assim, os produtos foram classificados como ST ou Normal, de acordo com a própria classificação do contribuinte na EFD da empresa.

Após indicar os dispositivos legais infringidos: artigos 127 e 139, do Decreto nº24.569/1997, a autoridade fiscal imputa a penalidade disposta no artigo 123, III, "s" da lei 12.670/96 alterada pela lei 16.258/2017.

A contribuinte autuada apresentou impugnação, acostada às fls. 30 a 41 dos autos.

O caso em tela foi julgado em primeira instância, julgamento acostado às fls. 57 a 61 dos autos, concluindo pela procedência do auto de infração, afastando as preliminares argüidas em impugnação sobre a inclusão de diretores como responsáveis solidários e a argüição de caráter confiscatório da multa, afastou o pedido de perícia por considera-lo realizado de forma genérica e no mérito considerou legítima a exigência do auto de infração.

Irresignada a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário acostado às fls. 67 a 75 dos autos, requerendo a reforma da decisão da Célula de Julgamento de 1ª Instância com os seguintes argumentos:

- Preliminarmente, argui a ilegitimidade dos diretores figurarem como responsáveis solidários na presente autuação, em razão de não haver qualquer



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

indício das hipóteses previstas no art.135,caput,do CTN,devendo ser excluídos da autuação.

- Defende que a empresa é organizada sob a forma de “loja de departamentos”, movimentando,diariamente, centenas de milhares de mercadorias todos os Estados da Federação. Tais vendas no varejo caracterizam-se pelo alto grau de competitividade e em razão disso possui um sistema de controle de estoques preciso e eficiente.Afirma que não realizou operações de circulação sem o respectivo documento fiscal.Admite o fato de que existem vários acontecimentos no dia -a-dia que, a despeito de todo zelo da Recorrente, interferem diretamente na quantificação dos estoques, mas que os mesmos não devem ser entendidos como meras “suposições”, conforme exposto na decisão recorrida,pois seriam vinculados à realidade operacional enfrentada pelo estabelecimento ora autuado, bem como de todos os estabelecimentos da Recorrente no território nacional.Cita exemplos: Vendas de mercadorias com erro de código, distorções momentâneas no estoque da Recorrente decorrente da medida de unidade indicada na nota fiscal de entrada , os furtos, perdas e quebras.Discorre como é realizado o procedimento de inventário.

- Alega que os relatórios e os registros gerados a partir do sistema gerencial/contábil utilizado pela Recorrente podem conter pequenas imprecisões decorrentes dos percalços expostos, que certamente,no caso, geraram a impressão inverídica de aquisição sem correspondente documento que a acoberte.Defende que muitas vezes os arquivos digitais disponibilizados pelos contribuintes para análise da fiscalização podem comportar inconsistências temporárias,que acabam por induzir a erro a Fiscalização, levando-a à conclusão de que o contribuinte teria realizado operações desacobertas de nota fiscal, o que não corresponde a realidade dos fatos.

- Dispõe sobre o devido processo legal da Constituição Federal, direito ao contraditório e ampla defesa, apreciação de provas e busca da verdade material.

- Alega a ausência de prejuízo ao erário.Defende que há uma mera presunção fiscal pelo Estado do Ceará, que não guarda sintonia com a realidade fática. Reitera que jamais procedeu à entrada de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal. Por fim, requer a improcedência do auto de infração .

- Subsidiariamente que seja reconhecido a que a multa aplicada não os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

- Reitera o pedido de que seja determinada a realização de análise pericial técnica, pela Célula de Perícias-Fiscais e Diligências -CEPED, a fim de comprovar os argumentos de fato e de direito expostos no recurso.

A Célula de Assessoria Processual-Tributária deliberou, às fls. 84 a 86 dos autos, opinando pelo conhecimento do Recurso Ordinário para negar-lhe



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

provimento para a manter a decisão de procedência do auto de infração emitida pela decisão de 1ª instância.

Em síntese é o relatório.

**VOTO DA RELATORA:**

Afasto as preliminares de nulidade alegadas pela recorrente. Pelas seguintes razões:

Preliminarmente, argui a ilegitimidade dos diretores figurarem como responsáveis solidários na presente autuação.

Todavia, observa-se que apenas a empresa consta no polo passivo do processo sob análise. Esclarecendo que a relação dos sócios da empresa constante no auto de infração é apenas a título de informação para fins de eventual necessidade por ocasião da execução fiscal. Constan os nomes dos sócios da empresa, conforme cadastro existente na SEFAZ, mas não são esses sócios sujeitos passivos da relação tributária. A responsabilidade dos sócios ou representante da empresa somente será apreciada na fase de Execução Fiscal, se houver, não sendo competência desse Órgão administrativo o exame de tal matéria.

Cuida-se o processo sob exame, de matéria disciplinada no artigo 139, do Decreto 24.569/97.

No caso em exame, a técnica utilizada na Ação Fiscal foi o Levantamento Quantitativo de Mercadoria. Esse método é considerado absolutamente legítimo e a Fiscalização dele se utiliza para aferir a regularidade tributária do sujeito passivo. É elaborado em consonância com os princípios e regras contábeis e apurado por meio de contagem escritural onde são arroladas todas as entradas e saídas de mercadorias ocorridas no período fiscalizado, bem como os inventários inicial e final. Tal levantamento é consolidado no Relatório Totalizador Anual de Levantamento de Mercadorias, tudo em estrita observância às regras de levantamento fiscal previstas no artigo 827, caput, do Decreto nº 24.569/97.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para a apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo conforme dispositivo legal supra indicado. Consiste em operação de soma e subtração onde o resultado é inquestionável, representando toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente.

Importante ressaltar que o agente fiscal utilizou-se de informações enviadas pela própria empresa, afastando assim a possibilidade da autuação fiscal ter sido baseada em mera suposição ou falso motivo.

No levantamento quantitativo, para ilidir a acusação fiscal cabe à impugnante de forma específica, apontar, demonstrar e comprovar as eventuais diferenças e /ou erros que entenda haver no levantamento. Sendo assim, para desconstituir os resultados atingidos com a sua aplicação, cabe à impugnante apresentar as falhas existentes.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
*Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento*

No presente caso, os dados utilizados foram todos informados pela recorrente e por expressa disposição legal devem refletir exatamente as operações ocorridas e os estoques existentes no estabelecimento da empresa sob fiscalização. Observa-se que o resultado foi fruto da utilização de documentos e lançamentos efetuados na escrita fiscal da empresa e do estoque das mercadorias registrado em seus livros fiscais, conforme EFD.

Nesse ponto, vale destacar que os lançamentos efetuados nos Livros Registros de Escrituração Fiscal, a EFD, são de inteira responsabilidade da empresa e foram esses lançamentos que foram utilizados no levantamento que fundamentou a lavratura do presente auto de infração.

A recorrente aduz em defesa a ocorrência de desencontro cronológico provocado de forma momentânea de registro de entrada e de saída de mercadorias não se sustenta porque a fiscalização fora realizada em período distinto do exercício que fora objeto da fiscalização, com a possibilidade de realizar retificações na escrituração.

Além disso, não há como se admitir a excusão da obrigação legal a que esta sujeita a empresa, sendo assim, a contribuinte deve adequar seu procedimento interno observando a escrituração conforme o ato cotepe que impõe a adoção de códigos.

Salientando que em caso de perda e furto, deveria ser apresentada a realização do estorno do crédito correspondente .

Frise-se que durante a ação fiscal fora oportunizado a empresa por meio de termo de intimação a se manifestar a cerca do levantamento para fazer ajustes . Sendo assim, verifica-se que o agente fiscal de forma diligente deu oportunidade à empresa sob fiscalização de se manifestar antes da lavratura do presente auto de infração.

Ressalto ainda que a responsabilidade é objetiva nas infrações tributárias, ou seja, independe da culpa ou intenção do agente ou do responsável, salvo disposição de lei em contrário. Havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito. Diante disso, a infração fiscal configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não-fazer previstos na legislação, nesse sentido dispõe o artigo 136 , do CTN e artigo 877, do RICMS, e por tanto não há como se admitir a excusa, em face do seu procedimento interno não se adequar à exigência legal.

Quanto ao pedido de perícia, considero ser desnecessária para comprovação da verdade dos fatos em litígio considerando os elementos trazidos aos autos e os questionamentos apontados pela empresa contribuinte autuada se referirem a possíveis equívocos apresentados de forma genérica , ou seja, sem os quesitos apresentados de forma específica, clara e objetiva . Sendo assim, não vejo razão para modificar o entendimento pelo afastamento da realização da perícia , de acordo com o que preceitua o artigo 97, da Lei nº 15.614/2014, bem como na nova lei atualmente vigente no artigo 87, Lei 18.185/22 .



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

Alicerçada nestas considerações, tendo em vista que o método de fiscalização adotado pelo agente fiscal, Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias, está em conformidade com as disposições contidas no Art. 827 do Dec. 24.569/97 e é um dos mais apropriados para a constatação da infração denunciada na inicial, considero que restou provado por meio dos relatórios acostados aos autos que a empresa adquiriu mercadorias sem notas fiscais descumprindo, assim, o disposto no artigo 139, do RICMS.

Analisando o caso em questão, constato que a autoridade fiscal demonstra nos autos devidamente a omissão de entrada por meio Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias e não verifiquei qualquer irregularidade no mesmo.

Saliento que o valor da multa constante no Auto de Infração está conforme o dispositivo legal da penalidade conferida ao tipo de infração cometida pela empresa contribuinte.

Frise-se que conforme o Princípio da Legalidade, tanto a autoridade fiscal e quanto à autoridade julgadora devem observar a legislação vigente e aplicá-la em sua integralidade.

É importante esclarecer que as multas não se configuram tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer qualquer prejuízo ao Estado. Assim, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua graduação varia conforme a gravidade do ato infracional praticado, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada.

No que pertine ao argumento de caráter confiscatório da multa apresentado pela recorrente, afastado com esteio no art. 62 da Lei no 18.185/22 e na Súmula 11 do CONAT.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, confirmando a decisão de PROCEDÊNCIA do feito fiscal proferida pela 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/1996, vigente à época dos fatos geradores

É como voto.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento

DEMONSTRATIVO:

MONTANTE DE OMISSÃO DE ENTRADA DE  
MERCADORIAS: R\$ 295.327,63  
ICMS: R\$ 50.205,69  
MULTA: R\$ 88.598,29  
TOTAL: R\$ 138.803,98

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é  
RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A e RECORRIDO: CÉLULA DE  
JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RESOLVEM os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários :1) por voto de desempate da presidência, afastar o argumento da parte de impossibilidade de inclusão dos diretores como responsáveis solidários. Por ocasião do seu voto, a presidente consignou que este órgão de julgamento aprecia apenas a legalidade do lançamento do crédito tributário, o qual foi feito em nome da pessoa jurídica, sendo a responsabilidade dos sócios apreciada em momento posterior, quando da fase de execução fiscal, no âmbito da Procuradoria Geral do Estado. Votaram por afastar referido argumento as conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz, Caroline Brito Azevedo e o conselheiro Carlos Raimundo Rebouças Gondim. Os Conselheiros Mikael Pinheiro de Oliveira abriu a divergência acatando o argumento supra, acompanhado pelos conselheiros Raimundo Feitosa Carvalho Gomes e José Ernane dos Santos. 2) afastar por unanimidade de votos, o argumento da parte quanto ao caráter confiscatório da multa aplicada, com esteio na Súmula 11 do Conat e no art. 62 da Lei no 18.185/22. 3) afastar, por unanimidade de votos e com esteio no art. 97 da Lei 18.185/22, o pedido de remessa dos autos à Célula de perícia, tendo em vista que não foram atendidos os requisitos constantes no art. 83 da lei supra; 4) no mérito, por unanimidade de votos, conhecer do recurso, negar provimento, mantendo a decisão proferida em instância singular de procedência da acusação, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, III, "a" da Lei no 12.670/96, com redação à época dos fatos geradores. Decisão nos termos do voto da conselheira relatora, em consonância com o entendimento proferido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Presentes a 48ª Sessão, sob a Presidência da Dra. Antônia Helena Teixeira Gomes, os Conselheiros Carlos Raimundo Rebouças Gondim, Lúcia de Fátima Dantas Muniz, Caroline Brito de Lima Azevedo, Mikael Pinheiro de Oliveira, José Ernane Santos e Raimundo Feitosa Carvalho Gomes. Presente à sessão o Procurador do



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
*Conselho de Recursos Tributários-3ª Câmara de Julgamento*

Estado Dr. André Gustavo Carreiro Pereira. Presente, também, secretariando os trabalhos da 3ª Câmara de Julgamento, a secretária Wlândia Maria de Oliveira Alencar. Participou da sessão apenas acompanhando o julgamento o Dr. Paulo Daniel Holanda Dantas Filho.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 9 de fevereiro de 2023.

Caroline Brito de Lima Azevedo  
Conselheira Relatora

Antônia Helena Teixeira Gomes  
Presidente da 3ª Câmara do CRT