



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 56/2018  
14ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20.03.2018  
PROCESSO DE RECURSO nº 1/1676/2014  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201211615  
RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A  
RECORRIDO: CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. RICARDO VALENTE FILHO

**EMENTA: FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DOS ESTOQUES. Não se aplica ao caso concreto o efeito liberatório da extinção do crédito do § 4º do art. 150, do CTN. Os eventos “perdas”, “furtos”, “extravios”, “devoluções”, “reclassificações” não são excludentes das obrigações tributárias próprias do ICMS. A infração diz respeito, em último caso, à omissão das operações, indicada pela falta de emissão do documento fiscal ou emitido sem dar conhecimento ao fisco. Medidas inadequadas para sobre elas assentarem conclusões jurídicas para afastar a infração denunciada. Auto de infração PROCEDENTE. Defesa tempestiva. CÂMARA DECIDE PELA MANUTENÇÃO DO JULGAMENTO DO 1º GRAU.**

PALAVRAS CHAVES –FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – OBRIGAÇÃO DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL.

RELATÓRIO

Ao analisar os autos fica evidente que o contribuinte promoveu saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal sem as mesmas estarem acobertadas das respectivas Notas Fiscais de saídas, assim, resultando em Omissão de Saídas, no montante de R\$ 1.743.118,48 (um milhão setecentos e quarenta e três mil cento e dezoito reais e quarenta e oito centavos), referente ao exercício de 2007.

A Infração foi constatada por meio do Sistema e Levantamento de Estoque – SLE.

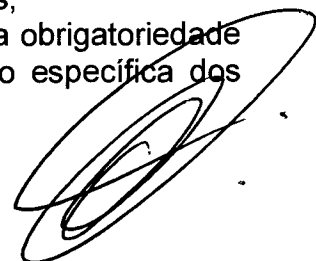
Tal fato, ainda de acordo com o Agente do Fisco, infringiu os arts. 127, 169, 174, 176-A, 177 do Dec. n. 24.569/97 com aplicação da penalidade prevista no Art. 123, III, “b”, da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/03.

O juízo de 1º grau entendeu pela procedência do Auto de Infração, com a seguinte ementa:

FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – Levantamento Quantitativo dos Estoques. Não se aplica ao concreto o efeito liberatório da extinção do crédito do § 4º do art. 150 do CTN. Inexatidão ou mesmo ocultação deliberada dos próprios fatos geradores do ICMS, resultando, em último caso, em crime de sonegação em concurso, inclusive, com crime da falta de emissão do documento. Os eventos “perdas”, “furtos”, “extravios”, “devoluções”, “reclassificações” não são excludentes das obrigações tributárias próprias do ICMS. A infração diz respeito, em último caso, a omissão de operações, indicada pela falta de emissão do documento fiscal ou emitido sem dar conhecimento ao fisco. Ajustes contábeis ou controle interno feitos não tem natureza de dever tributário e muito menos substituem a obrigação da emissão do documento fiscal ou da declaração da operação ao fisco. São medidas inadequadas para sobre elas assentarem conclusões jurídicas para afastar a infração denunciada.

A empresa contribuinte, de maneira tempestiva, interpôs Recurso Ordinário alegando o seguinte:

- Da necessidade de exclusão dos diretores do polo passivo – Ilegitimidade passiva;
- Da inconteste de decadência do crédito tributário relativa aos períodos de 1º de janeiro a 7 de outubro de 2007;
- Da absurda conclusão fiscal de venda de mercadoria já tributada sem documento fiscal. Não obstante a recorrente tenha apresentado diversos documentos capazes de comprovar que as diferenças encontradas pela fiscalização, na verdade refere-se aos ajustes contábeis realizados (sobras) e que não há que se falar em saída de mercadorias sem nota fiscal. Tendo o julgador singular refutado tais argumentos;
- A legislação do Ceará não prevê a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal para situação específica dos



autos. A recorrente realizou ajustes contábeis necessários para demonstrar a inexistência de omissão de saída;

- A recorrente possui atividade empresarial voltada para as vendas em varejo de grande porte. Razão pela qual obriga a recorrente a possuir em sistema de controle de estoques preciso e eficiente;

- É incontestável que são vários os acontecimentos no dia a dia que interferem diretamente na quantificação dos estoques: venda de mercadorias com o erro de código, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, furtos, perdas e quebras;

- Não significa que as inconsistências encontradas não são corrigidas pela recorrente, que possui em seu quadro equipes especializada em retificar os estoques da loja buscando manter a escrituração condizente com as mercadorias disponibilizadas fisicamente no estoque;

- Ajusta rigorosamente e periodicamente seus estoques corrigindo as entradas e saídas incorretas, adicionando ou eliminando os produtos divergentes de recontagem física;

- Sugere que seja feita uma diligência/averiguação no estabelecimento autuado com o intuito de verificar se de fato existe a possibilidade de venda de qualquer produto sem documentação fiscal;

- Do equivocado entendimento de omissão de nota fiscal em relação às operações para as quais a legislação não prevê dita obrigatoriedade;

- A legislação cearense não prevê a necessidade de emissão de nota fiscal para registrar a baixa dos bens perdidos;

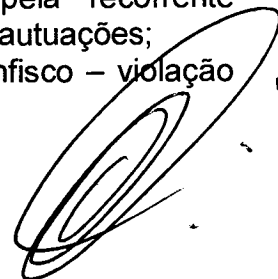
- Colaciona legislação do estado de São Paulo, CAT nº 47/2003, em sua defesa;

- Eventuais sobras somente são possíveis de serem contabilizadas mediante em controle interno realizado pelo próprio contribuinte. Ate porque as informações relativas ao registro de inventário são prestadas anualmente e, por este motivo, não traduzem com fidelidade todas as movimentações que ocorrem com determinado produto durante o ano;

- A recorrente possui absoluto controle destes eventos conforme demonstra às fls. 205/207 dos autos. São ajustes contábeis realizados (comprobatórios da inocorrência de saída de mercadoria fiscal sem NF);

- Transcreve a decisão do TJ do estado de Minas Gerais que ao analisar casos idênticos ao presente vem, reconhecendo os ajustes realizados pela recorrente determinado o cancelamento de diversas autuações;

- Da ofensa ao principio do não confisco – violação dos artigos 5º LIV e 150 da CF88.



Por fim solicita os seguintes pedidos:

- A exclusão dos sócios arrolados pela fiscalização.
- Que seja acolhida a preliminar de decadência parcial nos termos do art. 150 §4º do CTN.
- Que seja declarada insubsistência do crédito tributário de ICMS em razão do flagrante equívoco cometido pela fiscalização.
- Que caso seja mantida a cobrança cancele ou reduza a penalidade de 30% sobre o valor da operação em virtude do seu caráter confiscatório.

A Assessoria Processual Tributária emitiu parecer nº 22/2018 às fls. 217 a 227, sugerindo conhecer do RECURSO ORDINÁRIO, mas no mérito para negar-lhe provimento, mantendo integralmente a decisão singular de procedência do 1º grau, pois considera procedente o auto de infração por ter sido infringido os arts. 127, 169, 174, 176-A, 177 do Dec. n. 24.569/97 com aplicação da penalidade prevista no Art. 123, III, "b. 1", da Lei nº. 12/670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/03.

A Procuradoria do Estado adotou o entendimento sugerido pela APT.

É o Relatório.

---

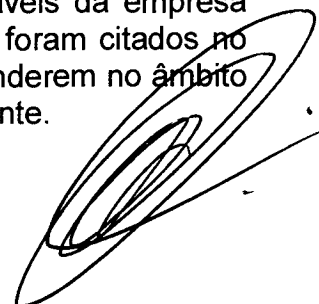
**VOTO DO RELATOR**

Após análise dos autos, considero que não podemos acatar os argumentos da autuada, estes trazidos no bojo do RO com o intuito de desconstituir o procedimento fiscalizatório, no entanto, um deles me chama atenção, mais especificamente aquele que trata de maneira preliminar sobre a exclusão dos sócios por não terem sido citados quando do início da Ação Fiscal.

De logo emito meu entendimento quanto à matéria, em minha opinião um verdadeiro absurdo, permitam-me a explicação;

Como aceitar a longa tramitação de um processo administrativo mantendo seus sócios como corresponsáveis daquele débito tributário, quando estes não foram citados no início da ação fiscal para serem oportunizados a integrarem suas defesas no bojo dos autos, e aqui falo em pessoa física, ferindo frontalmente vários princípios constitucionais, como do devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

Vale ressaltar que, sendo a empresa contribuinte condenada em âmbito administrativo, esgotadas as instâncias do CONAT, permanecendo em débito com a Fazenda Estadual, passará imediatamente a ser ela executada judicialmente pela PGE, que na oportunidade executará o crédito tributário validado, no entanto não hesitará em incluir do polo da dita execução os corresponsáveis da empresa contribuinte devedora, àqueles mesmos corresponsáveis que não foram citados no início da Ação Fiscal e que não tiveram a oportunidade de se defenderem no âmbito administrativo, logo, de maneira absurda serão cobrados judicialmente.



Deveria sim o fiscal no início do procedimento citar a empresa e SEUS SÓCIOS e/ou ADMINISTRADORES, assim oportunizaria a defesa administrativa dos sócios, que fatalmente responderão pela cobrança da dívida tributária uma vez condenados na esfera administrativa.

Assim, entendo por acolher a preliminar de ilegitimidade dos Representantes legais da empresa, haja vista que os mesmos não foram intimados pelo fiscal no momento da notificação, conseqüentemente quando da constituição do crédito tributário no fim do processo administrativo estes representantes serão responsabilizados judicialmente quando de uma possível execução fiscal, o que seria por demais injusto, pelo simples fato de não terem participado dos atos administrativos processuais, onde não exerceram o princípio da ampla defesa e do contraditório, fatalmente, futuramente vindo a responder por essa dívida de maneira indevida.

Quanto aos demais argumentos trazidos pela defendente, estes não possuem força suficiente para desconstituir o feito, portanto não se aplica ao caso concreto o efeito liberatório da extinção do crédito do § 4º do art. 150, do CTN.

O auto de infração não se cinge à divergência de critérios jurídicos adotados pelo fisco a fatos exatos e completamente declarados pelo contribuinte, mas à inexatidão ou mesmo ocultação deliberada dos próprios fatos geradores do ICMS.

A hipótese é de lançamento de ofício do imposto na forma prevista no art. 149, VI, do CTN. In verbis:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

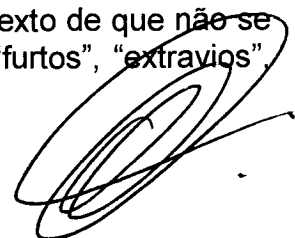
VI – quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária (grifo).

O prazo para lançamento segue como previsto no art. 173, do CTN.  
In verbis:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (grifo).

Nota-se que os fatos geradores ocorreram em 2007, portanto a contagem do prazo da decadência se iniciou a partir do primeiro dia do ano do exercício seguinte, 01 de janeiro de 2008, com término em até 31/12/2013, diante disso o lançamento foi formulado em 05/10/2012, então antes do exaurimento do prazo decadencial.

O contribuinte parece negar a infração sob o pretexto de que não se estaria diante de "circulação de mercadoria", mas de "perdas", "furtos", "extravios".



“devoluções”, “reclassificações” das mercadorias, etc., eventos para os quais a legislação não prevê a emissão de documento fiscal, de qualquer forma, os eventos “perdas”, “furtos”, “extravios”, “devoluções”, “reclassificações”, não são excludentes das obrigações tributárias próprias do ICMS; se eventualmente obstam o cumprimento da obrigação principal, o mesmo não se pode dizer dos deveres acessórios.

As obrigações acessórias previstas no RICMS – Dec. nº 24.569/97 – são instituídos no interesse da arrecadação ou da fiscalização do imposto, logo que a obrigação de emissão da nota fiscal se aplica a todas as operações com mercadorias (e serviços) que façam parte do estoque do estabelecimento.

Inclusive, não somente a “circulação de mercadoria” condiciona a emissão do documento fiscal. O RICMS dá prova, através de diversas hipóteses, da obrigação da emissão de documento fiscal desvinculada da circulação da mercadoria, como as do art. 135, por exemplo, aplicável, em último caso, às situações noticiadas, sem qualquer prejuízo.

Ou seja, a infração pressupõe a desconsideração de quaisquer dos eventos sobre os quais o contribuinte argumenta em sua defesa.

Em último caso, encerra a omissão das operações, indicada pela falta de emissão do documento fiscal ou mesmo emitido sem dar conhecimento ao fisco (leia-se, via EFD e Escrituração Fiscal Digital 0 ou via DIEF).

As intervenções corretivas realizadas pela empresa através de ajustes contábeis ou controle interno não tem natureza de dever tributário e muito menos substituem a obrigação da emissão do documento fiscal ou da declaração da operação ao fisco.

Medidas inadequadas para sobre elas assentarem conclusões jurídicas para afastar a infração denunciada.

Diante das razões já antecipadas, o levantamento fiscal foi feito a partir das informações econômico-fiscais fornecidas pelo próprio contribuinte que, se não podem ser tomadas como confissão, remetem à atividade pela qual o contribuinte dar conhecimento ao fisco de matéria de fato indispensável à arrecadação ao à fiscalização do imposto, alterada apenas diante de prova cabal, indiscutível, que não ocorre no caso de estoques.

Basta dizer que os estoques existentes no início e no final do exercício foram dados a conhecer ao fisco em pelo menos duas oportunidades: através da GIM/EFD e por ocasião da ação fiscal.

Não é razoável que após passados mais de cinco anos (considerando que o exercício fiscalizado é 2007 e o mandado da ação fiscal é de outubro de 2012) o contribuinte não tenha tomado a iniciativa de corrigir inexatidões em matéria de fato indispensável à arrecadação e à fiscalização do ICMS, os ajustes contábeis ou controle interno feito não podem ser aproveitados à luz da legislação vigente.

Quanto ao pedido de perícia, cumpre salientar que se destina ao esclarecimento de questões pontuais presentes nas provas carreadas pelo agente do fisco ou apontadas pelo contribuinte autuado em sua peça impugnatória, assim, rogada de forma genérica, a rejeito de pronto.

Em relação ao efeito confiscatório da multa, que confrontaria o texto constitucional, entendo dizer que a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória e, portanto, não pode o agente fiscal deixar de aplicar a legislação tributária por entender ser a mesma – ou mesmo algum de seus preceitos ilegal ou inconstitucional.

Após analisar os autos e tais fundamentos, entendo por malferido o art. 75 da Lei nº 12.670/96 que prescreve que as pessoas legalmente definidas como contribuintes estão obrigadas à emissão de documentos fiscais próprios quando da realização de operações relativas à circulação de mercadorias ou prestações de serviços.

Contudo, mantenho o entendimento pela aplicação da penalidade do art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, que define multa de 30% (trinta por cento) do valor da operação, sem prejuízo do lançamento do imposto.

Segue o demonstrativo do crédito.

ICMS:.....	R\$ 296.330,14.
Multa:.....	R\$ 522.935,54.
Total:.....	R\$ 819.265,68.

Ante o exposto, concluo meu voto pelo conhecimento do **RECURSO ORDINÁRIO**, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo integralmente a decisão do 1º grau, que julgou pela PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO E CONDENOU O CONTRIBUINTE A RECOLHER AO ERÁRIO ESTADUAL O MONTANTE DE R\$ 819.265,68( OITOCENTOS E DEZENOVE MIL DUZENTOS E SESENTA E CINCO REAIS E SESENTA E OITO CENTAVOS) E ACRÉSCIMOS LEGAIS, logo, me acosto integralmente no sentido de acatar os argumentos de ilegitimidade passiva dos sócios da empresa contribuinte, pelo fato destes não terem sido citados pelo fiscal quando do início da Ação Fiscal.

#### DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/1676/2014 – Auto de Infração: 1/201211615.  
Recorrente: LOJAS AMERICANAS S/A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro RICARDO VALENTE FILHO. Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve:

1. Por maioria de votos, não conhecer do Recurso interposto com relação à necessidade de exclusão dos Diretores do pólo passivo – ilegitimidade passiva – Afastada por voto de desempate da Presidente, sob o entendimento de que falta legitimidade à Recorrente para defender Direito dos seus representantes legais. **Foram votos vencidos os Conselheiros Ricardo Ferreira Valente Filho (relator originário), Gabriella Batista Lima e Osvaldo Alves Dantas** que se pronunciaram nos seguintes termos: “Entendemos por acolher a preliminar de

ilegitimidade dos Representantes legais da empresa, haja vista que os mesmos não foram intimados pelo fiscal no momento da notificação, conseqüentemente quando da constituição do crédito tributário no fim do processo administrativo estes representantes serão responsabilizados judicialmente quando de uma possível execução fiscal, o que seria por demais injusto, pelo simples fato de não terem participado dos atos administrativos processuais, onde não exerceram o princípio da ampla defesa e do contraditório, fatalmente futuramente vindo a responder por essa dívida”.

2. Quanto aos demais aspectos abordados no recurso ordinário, a 3ª Câmara resolve, por unanimidade de votos, dar-lhe conhecimento, para deliberar nos seguintes termos:


3. Com relação à preliminar de decadência parcial, para o período de 1º de janeiro a 7 de outubro de 2007, conforme prevê o art. 150, § 4º do CTN - - Afastada, por maioria de votos, sob o entendimento de que ao presente caso, se aplica o art. 173. inciso I, do CTN. Foi voto vencido, favorável à decadência, o da Conselheira Gabriella Lima Batista.

4. Em relação ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório - Afastado, por unanimidade de votos, considerando tratar-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente, para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. Ademais, a cobrança da multa está adequada à infração, nos termos da legislação estadual.

No mérito, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, na data de 20 de ABRIL de 2018. - 07/05/18


  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Presidente

  
Ariana Mônica Figueiras Menescal  
CONSELHEIRA

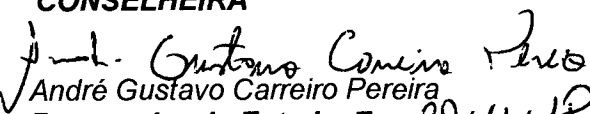
  
Ricardo Valente Filho  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Michel André Bezerra L. Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Renan Cavalcante Araújo  
CONSELHEIRO

  
Teresa Helena Carvalho R. Porto  
CONSELHEIRA

  
Osvaldo Alves Dantas  
CONSELHEIRO

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
Procurador do Estado Em: 20/4/18 - 07/05/18