



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 40/2019

9ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20 DE MARÇO DE 2019

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4100/2011 – AI Nº 1/201112773

RECORRENTE: DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA - CGF: 06.673.401-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL EM OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – READEQUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO POR LEVANTAMENTO PERICIAL – COBRANÇA DO ICMS NA ENTRADA DE MERCADORIAS NO ESTADO – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

1. Não procede a arguição de nulidade do feito fiscal em decorrência de trabalho pericial que promova a reapuração da base de cálculo do ICMS, em consideração aos quesitos apresentados durante a instrução processual.
2. O regime de cobrança do ICMS por substituição tributária estipula a entrada no Estado como fato gerador da obrigação tributária, de forma que as omissões de entrada autorizam a cobrança do imposto e sua respectiva penalidade.
3. Por expressa determinação do art. 533 do RICMS, a base de cálculo dos produtos previstos no art. 532 ensejam redução ao percentual de 45% (quarenta e cinco por cento), devendo ser promovida a readequação da base imponible do tributo nos casos em que o julgamento singular deixe de promover a obrigatória redução da base de cálculo prevista em regulamento.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – PERÍCIA – REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO – OPERAÇÕES COM LEITE EM PÓ, LEITE CONDENSADO, CREME DE LEITE E CAFÉ SOLÚVEL



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RELATÓRIO:

Trata-se de autuação referente ao período de 01/2008 a 12/2008, decorrente da alegada aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal, caracterizada pela fiscalização como omissão de entradas e decorrente de constatação verificada através de levantamento físico de quantitativo de estoque em cotejo com a movimentação de entradas e saídas informadas pelo próprio contribuinte, tendo a administração tributária concluído pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "A", da Lei nº 12.670/96, em decorrência da infração tipificada no art. 139 do RICMS.

Segundo informações complementares, a administração tributária realizou "levantamento físico das mercadorias, através dos dados coletados no arquivo eletrônico que nos foi entregue, no formato DIEF, observamos que a presente empresa omitiu entradas referente a produtos sujeitos a substituição tributária por entradas", fato que ensejou a lavratura do respectivo auto de infração.

As razões de defesa apresentadas em impugnação levaram a julgadora singular a determinar a realização de perícia, conforme despacho de fls. 133/134, tendo a Célula de Perícias Fiscais e Diligências apresentado laudo pericial cujas conclusões repousam às fls. 137/140, com a seguinte conclusão:

"Em análise aos documentos fiscais apresentados, verificamos que nas notas fiscais de remessa constam os números dos documentos fiscais de vendas para fora do estabelecimento, e que no levantamento fiscal foram consideradas as duas operações, tanto a de remessa (CFOP 5904), quanto a de venda (5104). Analisando o levantamento fiscal, verificamos, também, que a fiscal incluiu na base de dados as operações de retorno de mercadorias (CFOP 1904), e que o retorno destas mercadorias não é feito em sua integralidade, ou seja, na nota fiscal de retorno não constam as mesmas quantidades inseridas nas notas fiscais de remessa, o que anularia as duas operações. Como na nota fiscal de retorno constam apenas as mercadorias que não foram vendidas, as operações de saídas referentes à remessa e às vendas para fora do estabelecimento estão duplicadas no levantamento fiscal, motivo pelo qual excluímos as operações de remessa e de retorno das mercadorias, restando apenas as operações de venda para fora do estabelecimento. Após as retificações feitas na base de dados do levantamento fiscal, apuramos uma nova Base de Cálculo no valor de R\$ 438.794,89 (Quatrocentos e trinta e oito mil, setecentos e noventa e quatro reais e oitenta e nove centavos), referente a Omissões de Entradas de produtos sujeitos a Substituição Tributária."



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Tendo como referência a redução da nova base de cálculo sugerida pelos trabalhos periciais, o julgamento singular considerou PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal, interpondo de ofício o Reexame Necessário e intimando a parte autuada à interposição de possível Recurso Ordinário, que fora efetivamente apresentado pela recorrente às fls. 219/223-V.

A irresignação recursal da autuada consistiu em pugnar pelo reconhecimento de pretensão nulidade do levantamento fiscal e consequente cancelamento do feito fiscal e, alternativamente, afastada a cobrança do imposto, com fundamento na arguição de:

(a) nulidade do levantamento quantitativo, sob o color de que os equívocos originais do levantamento de estoque inviabilizam toda a atuação; e

(b) impossibilidade de cobrança do imposto em razão da omissão de entrada de mercadorias, sob o argumento de que o fato gerador do ICMS ocorre na saída das mercadorias do estabelecimento, razão pela qual entende que a omissão de entrada não autoriza a cobrança do imposto.

O parecer da Assessoria Processual Tributária opinou para que fosse negado provimento do reexame necessário e pela confirmação da parcial procedência do julgamento singular.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

VOTO:

Inexistindo preliminares, adentra-se ao mérito das razões suscitadas pela defendente, que têm como fundamento básico a pretensão nulidade do levantamento quantitativo, por considerar que os equívocos apontados no levantamento de estoque durante o julgamento de 1ª instância teriam o condão de inviabilizar totalmente a ação fiscal.

Importa registrar que a irresignação pericial apontada pela defendente em sua impugnação fora inteiramente atendida, uma vez que o pedido de fls. 57 "*requer seja determinada a conversão do presente feito em diligência para que esta Célula de Perícias e Diligências (CEPED) faça a recomposição da movimentação dos estoques, levando em consideração as diferenças mencionadas na presente Impugnação Administrativa, nos termos do art. 20 do Decreto 25.468/99*", solicitação essa que fora atendida pela julgadora singular em seu despacho que determinou o encaminhamento dos autos para realização de perícia, "*no sentido de verificar a exatidão dessas informações, e, em sendo procedentes, elaborar um novo quadro totalizador, apontando divergências se houver e a nova base de cálculo para*



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

cobrança do imposto e da multa, trazendo outras informações que se fizerem necessárias à elucidação dos fatos” (fls. 33/34).

Vê-se dos autos que as arguições de inconsistências na totalização dos trabalhos do levantamento de estoque realizado durante os trabalhos de atuação foram corrigidas pela célula pericial, que considerou as mercadorias em trânsito, a duplicidade de escrituração e os retornos de mercadorias não vendidas, conforme registrado no laudo pericial, razão pela se observa o atendimento à busca da verdade material de forma plena.

Nesse aspecto, foi atendido o disposto no art. 42 da Lei Estadual 15614/2014 c/c o art. 32 do Decreto 32885/2018, os quais determinam que *“Compete à Ceped esclarecer e dirimir dúvida de natureza contábil, fiscal e financeira com vistas a subsidiar o descobrimento da verdade dos fatos objeto de controvérsia nos autos do processo administrativo-tributário”*.

As divergências apontadas em nova totalização de estoque que decorreram dos trabalhos periciais não tornam nula a ação fiscal, uma vez que o lançamento do tributo apenas se perfectibiliza com o julgamento definitivo do processo administrativo tributário, ou seja, cabe à administração promover todos atos os necessários à adequada constituição do crédito tributário, que só se torna líquido, certo e exigível ao final de tal iter procedimental.

Não assiste razão à recorrente em pressupor que os equívocos apontados no levantamento quantitativo que fora realizado pela administração autuante tornam inservível toda a ação fiscal, por considerar que a fragilidade originária dos cálculos ensejaria a decretação de nulidade da autuação. Sob tal argumentação, a conclusão dos trabalhos periciais levaria sempre à procedência total ou à completa nulidade do auto de infração, sem jamais permitir que a nova apuração de valores imponíveis servisse de base à conclusão do lançamento.

Com efeito, o objetivo dos trabalhos periciais consiste exatamente em auxiliar o convencimento da autoridade julgadora para adequar o lançamento tributário à verdade material que subjaz à sua missão institucional, nos termos do art. 86 do Dec. 32885/2018. Ao serem encontradas divergências numéricas decorrentes da impugnação do sujeito passivo ou por recurso de ofício, torna-se imprescindível a modificação do lançamento, nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional.

Assim, não procede o pedido de reconhecimento de nulidade da ação fiscal baseado unicamente na divergência do levantamento quantitativo de estoque, visto que todos os pedidos de revisão apontados pelo contribuinte foram integralmente atendidos, inclusive, com significativa redução da base de cálculo.

Outrossim, o segundo item apontado no recurso ordinário diz respeito à pretensa impossibilidade de cobrança do imposto sob o color de que a omissão de entrada não autorizaria a cobrança do imposto, por entender a recorrente que somente a saída da mercadoria consubstanciaria seu fato gerador.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Mais uma vez, não procede o argumento, visto que a matéria dos autos aponta mercadorias sujeitas à substituição tributária, cujo fato gerador ocorre na entrada no Estado, nos termos do art. 532, I, do Regulamento do ICMS, a saber:

Art. 532. Fica atribuída, por ocasião da entrada neste Estado, ao destinatário e ao importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes realizadas com:

I -- leite em pó, leite longa vida, bebida láctea, leite condensado, creme de leite, café torrado e moído e café solúvel, ainda que adicionados a outros produtos.

§ 1º. A responsabilidade tributária prevista no caput aplica-se também às operações internas, realizadas pelos estabelecimentos industriais, sediados neste Estado.

Portanto, equivoca-se o contribuinte em considerar que o fato gerador ocorre somente nas saídas subsequentes, visto que o regramento da atribuição de responsabilidade tributária ao substituto modifica a sistemática comum e contempla o fato gerador na entrada da mercadoria no Estado. O regramento legal é claro e não procedem as conclusões sugeridas pelo contribuinte em sua irresignação recursal.

Tenho por inteiramente adequada a perícia realizada nos autos, razão pela qual entendo que a base de cálculo apresentada às fls. 140 deve servir de base à realização dos cálculos de apuração do *quantum debeatur*, porém, há de se observar a redução de base de cálculo prevista no art. 533 do RICMS, a saber:

Art. 533. A base de cálculo do ICMS, para fins de substituição tributária será obtida tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente, neste preço incluído o valor do IPI, frete ou carreto e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação sobre o referido montante, dos seguintes percentuais:

I -- em relação aos produtos indicados no inciso I do caput do art. 532:

a) nas operações oriundas das regiões sul e sudeste: 45% (quarenta e cinco por cento).

Em suma, a base de cálculo para os produtos objeto do auto de infração ensejam redução para o percentual de 45% (quarenta e cinco por cento) do montante apurado pela perícia, cujo laudo totalizou a importância de R\$ 438.794,89 (quatrocentos e trinta e oito mil, setecentos e noventa e quatro reais e oitenta e nove centavos). Assim, aplicando-se o percentual acima indicado, chegar-se-á a uma base de cálculo de R\$ 197.457,70 (cento e

Página 5 de 7



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

noventa e sete mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e setenta centavos), a ensejar a adequada cobrança do tributo e da penalidade, a saber:

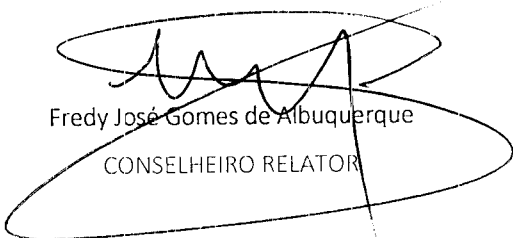
BASE DE CÁLCULO (45% DA ORIGINAL – ART. 533 DO RICMS)	R\$ 197.457,70
ICMS (17%)	R\$ 33.567,80
MULTA (30%)	R\$ 59.237,31
TOTAL	R\$92.805,11

Sob esse prisma, insta observar que o julgamento de 1ª instância deixou de aplicar a correta metodologia de cálculo prevista no art. 533 do RICMS, razão pela qual, exclusivamente nesse particular, deve-se promover a revisão de julgamento, para consolidar o valor devido ao que ora se apresenta nesta decisão.

Isto posto, VOTO por conhecer e negar provimento ao Recurso Ordinário e dar parcial provimento ao Reexame Necessário, para modificar em parte a decisão singular e julgar parcialmente procedente o feito fiscal, a fim de aplicar a metodologia do art. 533 do RICMS na apuração da base de cálculo definida no trabalho pericial ocorrido por ocasião do julgamento de 1ª instância, totalizando as importâncias indicadas neste voto, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado em seção de julgamento.

É o voto.

Fortaleza, 20 de maio de 2019.


Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR



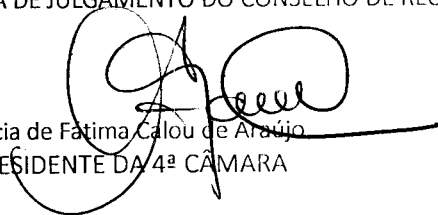
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS


RESOLUÇÃO N° _____/2019
9ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20 DE MARÇO DE 2019
PROCESSO DE RECURSO N° 1/4100/2011 – AI N° 1/201112773
RECORRENTE: DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA - CGF: 06.673.401-0
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA - CGF: 06.673.401-0 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.


DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários RESOLVE, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos: Por unanimidade de votos, decide conhecer e negar provimento ao Recurso Ordinário e dar parcial provimento ao Reexame Necessário, para modificar em parte a decisão singular e julgar parcialmente procedente o feito fiscal, a fim de aplicar a metodologia do art. 533 do RICMS na apuração da base de cálculo definida no trabalho pericial ocorrido por ocasião do julgamento de 1ª instância, totalizando as importâncias indicadas no voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado em seção de julgamento.

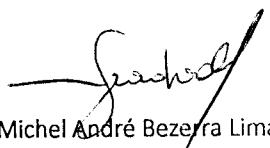
SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 20 de maio de 2019.

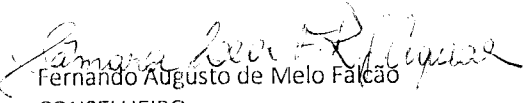

Lúcia de Fatima Calou de Araújo
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

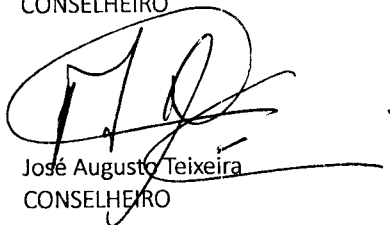

Rômulo Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

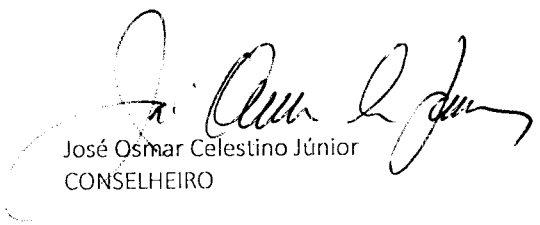

Ivete Maurício de Lima
CONSELHEIRA


Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO


Fernando Augusto de Melo Falcão
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


José Osmar Celestino Júnior
CONSELHEIRO