



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO n° 43 /2021

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

5ª (QUINTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO,
REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 24/02/2021

PROCESSO N°: 1/4951/2017

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201713229-4

RECORRENTE: MAGAZINE LUIZA S/A

CGF 06.187.056-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: OMISSÃO DE VENDAS. PRODUTOS SUJEITOS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 1. Preliminar de nulidade suscitada por imperfeição no enquadramento legal dos fatos, afastada por unanimidade de votos, entendimento no sentido de que o auto de infração e as informações complementares estão em perfeita harmonia com o enquadramento apontado pelo agente fiscal, inexistindo qualquer imperfeição quanto a penalidade aplicada; 2. Decadência do período de janeiro a junho de 2012, afastada, por unanimidade de votos, entende-se ser aplicável à infração por descumprimento de obrigação acessória a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN. 3. No mérito, o Levantamento Quantitativo de Estoque das Mercadorias mostra que houve saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, durante o período fiscalizado (2012- 2013). **Recurso Ordinário conhecido e não provido**, por unanimidade de votos, no sentido de confirmar a decisão condenatória de **PROCEDÊNCIA** do lançamento proferida pela 1ª instância, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **Fundamentação legal:** art. 173, I, do CTN; arts., 169, I, 174, I e 177, do Decreto n° 24.569/97, **Penalidade:** art.123, III,"b", item 2 da Lei n° 12.670/1996, com redação da Lei n° 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVES: TRANSFERÊNCIA DE ESTOQUE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA.
RELATÓRIO:

O auto de infração relata que a empresa autuada omitiu saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no valor de R\$ 319.160,18, durante os exercícios de 2012 e 2013, conforme apuração feita através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias realizado por meio do Auditor Eletrônico. Os artigos infringidos indicados são: art. 127, Decreto n° 24.569/1997 e penalidade do art.123,III,"b", item 2, da Lei n° 12. 670/1996, alterada pela Lei n° 16.258/2017.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O sujeito passivo apresentou **defesa**, na qual argumenta:

- ✓ Decadência do crédito tributário referente ao período entre 01/01/2012 e 30/06/2012, conforme artigo 150, §4º, do CTN;
- ✓ Nulidade do auto de infração por imperfeito enquadramento legal dos fatos, sem especificação corretamente do dispositivo legal infringido;
- ✓ Que não sabe que tipo de documento fiscal a fiscalização entende ter deixado de ser emitida pela reclamante. O auto de infração não contém elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária;
- ✓ que as aquisições realizadas não constam, por lapso, nos livros de registro fiscal, mas foram devidamente lançadas nos livros contábeis. Afirma que a diferença encontrada no levantamento quantitativo de estoque se deu apenas por um pequeno equívoco contábil, mas que não acarretou recolhimento a menor de ICMS, por essa razão não teria existido qualquer omissão de saídas;
- ✓ Alega que o ICMS relativo à citada diferença foi efetivamente pago, não se admitindo presunção de omissão de saídas;
- ✓ Requer que o auto de infração seja julgado parcial procedente ou improcedente.

A defesa anexou “Espelho da NF de Entrada n º 88642 – INT” e CD-ROM contendo arquivo denominado de: “planilha razão contábil 2012 empresa F S VASCONCELOS”.

A 1ª Instância de Julgamento decidiu pela PROCEDENCIA do lançamento. Afastou a decadência aplicando a regra do art.173,I, do CTN. Indicou como dispositivos infringidos: artigos 169, I; 174,1 e 177, do Decreto n 24.569/97, com penalidade do: art.123,III,"b",ITEM 2, da Lei 12. 670/96.

A empresa autuada interpôs **Recurso Ordinário** com os seguintes argumentos:

- ✓ Requer decadência do crédito tributário referente ao período entre 01/01/2012 e 30/06/2012, conforme artigo 150, §4º, do CTN, pois, o fisco dispõe do prazo decadencial de cinco anos, a contar do fato gerador para homologar o que foi pago ou lançar eventuais diferenças existentes;
- ✓ Nulidade do auto de infração por imperfeito enquadramento legal dos fatos. Ofensa aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Erro no enquadramento legal da infração, que não especifica corretamente o dispositivo legal infringido;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- ✓ No mérito, que houve transferência do estoque da empresa FS VASCONCELOS, para a empresa atuada MAGAZINE LUIZA, quando aconteceu a incorporação da empresa em 2012, mas que este não foi registrado em seus livros fiscais, apenas foi lançado na contabilidade, fato que não acarretou recolhimento a menor do ICMS, logo, inexistiu qualquer omissão de entradas;
- ✓ O SPED Contábil da Recorrente e o espelho da Nota de Entrada n.º 88642, comprovam que o estoque da empresa FS Vasconcelos foi transferido e passou a compor o estoque da empresa Magazine Luiza em valores suficientes para elidir a diferença encontrada pela autoridade fiscal em seu levantamento, os quais se tivessem sido analisados afastariam qualquer hipótese de omissão de entradas;
- ✓ O contribuinte demonstra que apesar de as aquisições não constarem, por lapso, nos livros de registro fiscal da empresa, elas foram devidamente lançadas nos livros contábeis (Diário e Razão, por exemplo);
- ✓ Afirma que a diferença encontrada no levantamento quantitativo de estoque se deu apenas por um pequeno equívoco contábil, mas que não acarretou recolhimento a menor de ICMS, por essa razão não estaria caracterizada a "ocorrência de saída de mercadorias não contabilizadas", não sendo autorizada a presunção de omissão de saídas.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o recurso ordinário, negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração. Afastou o argumento de transferência de estoque como justificativa da diferença apurada, posto que a inclusão de estoque não escriturado só aumentaria mais a diferença inicialmente constatada, pois implicaria que a quantidade de mercadorias disponíveis a venda seria maior ao que foi apurado pela fiscalização, como consequência da equação $(CO+EI = VE+EF)$. O parecer da Assessoria Processual Tributária, foi adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado em sessão.

Em síntese é o relatório.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

VOTO DA RELATORA:

Sobre a decadência, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu a Súmula n.º 555, na qual manifestou o entendimento de aplicar como regra geral a contagem prevista no art. 173, I do CTN, quando não houver declaração do débito e a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. (Súmula 555, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2015, DJe 15/12/2015)

(...) “Há a hipótese, entretanto, de o sujeito passivo não cumprir, ou cumprir de modo diverso, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo fisco não poderá ser caracterizada como mera homologação, já que esta pressupõe a existência das providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa. Nesse caso, cabe ao fisco, na forma estabelecida pelo art. 149 do CTN, proceder ao lançamento de ofício, que é executado também nos casos de omissão ou inexactidão do sujeito passivo no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos. Com efeito, em tais casos, não há o que se homologar.

Assim, afastada a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições concernentes ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, I, do CTN, isto é, contam-se 5 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia haver sido efetuado.” ((VOTO) REsp 973189/MG, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 04/09/2007, DJ 19/09/2007, p. 262). (AgRG no AREsp 76977/RS)

O lançamento em questão foi efetuado de ofício e decorre de descumprimento de obrigação acessória por ausência de emissão de documentos fiscais, situação em que não existe uma declaração de débito a ser homologado pelo fisco. Neste contexto, afasta-se a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador prevista no art. 150, §4º do CTN, mantendo o lançamento em relação ao período de 01/01/2012 a 30/06/2012, contestado pela parte.

Aplica-se ao caso, a contagem do prazo decadencial, prevista no art. 173, I do CTN, isso significa que a contagem deve iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento foi efetuado, de acordo com entendimento jurisprudencial pacificado no STJ e de acordo com o Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O lançamento de ofício refere-se a falta de emissão de documentos nos exercícios de 2012 e 2013, logo, o prazo decadencial encerraria apenas em 31/12/2017 e 31/12/2018, respectivamente. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 27/07/2017, conclui-se que o crédito tributário foi constituído dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 173, I, do CTN.

A recorrente arguiu *preliminar de nulidade* por imperfeição no enquadramento legal dos fatos, entretanto, o auto de infração e as informações complementares estão em perfeita harmonia com o enquadramento apontado pelo agente fiscal, tendo sido aplicada a penalidade adequada aos fatos relatados como infração.

No Brasil prevalece o princípio processual da substanciação segundo o qual se exige a dedução dos fundamentos de fato e de direito da pretensão para identificar o pedido, ou seja, "da mihi facta dabo tibi jus" (dá -me os fatos e te darei o direito). Nesse contexto, o motivo do lançamento está na descrição dos fatos que ensejam a infração tributária e, não no conteúdo dos dispositivos indicados como infringidos pela fiscalização:

No Brasil a exemplo da Alemanha adotou a teoria da Sustanciación do pedido, segundo o qual se exige, para a identificação do pedido, a dedução dos fundamentos de fato e de direito da pretensão, contrariando a teoria da individuação, anteriormente empregada e que exigia apenas a indicação dos fundamentos jurídicos para caracterizar a causa de pedir e tornar admissível a ação. Hoje, a teoria da individuação se encontra superada e não guarda mais nenhuma importância jurídica" (Código de Processo Civil Comentado- Nelson Nery Júnior/ Rosa Maria Andrade Nery- ed. RT, pg. 566)

Neste contexto, o mero erro ou ausência de dispositivos infringidos não geram nulidade do lançamento, quando a infração estiver devidamente determinada nos autos, hipótese em que caberá a autoridade julgadora corrigir, de ofício ou em razão de defesa ou recurso os dispositivos legais e regulamentares infringidos, nos termos da Lei nº 15.614/2014:

Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas:

§ 7º Estando o processo administrativo-tributário em fase de julgamento, a ausência ou o erro na indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva penalidade, constantes do auto de infração, serão corrigidos pela autoridade julgadora, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não ensejando a declaração de nulidade do lançamento, quando a infração estiver devidamente determinada.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Convém ressaltar que no presente caso, não há erro nos dispositivos indicados pela fiscalização, não há contradição entre os fatos narrados e a penalidade imposta, pois o Auto de Infração e a Informação Complementar relatam a infração de omissão de vendas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, fato que se adequa a conduta de “deixar de emitir documento fiscal”, prevista no art.123,III,“b”,ITEM 2, da Lei 12. 670/96.

Pelas razões expostas *afasto a nulidade* requerida pela parte e considero válido o lançamento efetuado no auto de infração, cuja infração está devidamente determinada, inexistindo prejuízo ou vício que pudesse ensejar o cerceamento ao direito de defesa.

Em relação à infração, o levantamento fiscal foi realizado com base nas informações escrituradas nos livros e notas fiscais fornecidos ao fisco por meio de arquivos magnéticos, com uso da ferramenta Auditor Eletrônico, o resultado indicou diferenças entre a quantidade de mercadorias inventariadas e aquelas que entraram e saíram do estabelecimento com notas fiscais.

O Relatório Totalizador Anual de Levantamento de Mercadorias (fls. 23 a 31) mostra que a quantidade de mercadorias com notas fiscais de saídas somadas ao estoque final é superior as entradas com notas fiscais somadas ao estoque inicial ($VE+EF = CO+EI$), realizadas durante o período fiscalizado (2012- 2013), o que caracteriza venda de mercadorias "sem nota fiscal" e, o descumprimento das obrigações previstas nos arts. 127, 169 e 174, do Decreto nº24.569/97:

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

I — Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

I — sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;

Art. 174. A nota fiscal será emitida:

I — antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.

O argumento de que a empresa autuada MAGAZINE LUIZA recebeu mercadorias por transferência de estoque da empresa FS VASCONCELOS, incorporada em 2012, não merece prosperar, pois o sujeito passivo apresentou como prova mero documento interno da empresa, cujo nome e número “Espelho NF. de Entrada n ° 88642 – INT” (fls. 87- 171), não corresponde a nenhuma nota fiscal válida que tenha sido emitida ou recebida pela autuada conforme consultas ao SPED.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Considera-se, também, que não constitui elemento de prova hábil a afastar a acusação, o arquivo Excel do Livro Razão Contábil 2012 da empresa FS VASCONCELOS, apresentado pela defesa em CD-ROM, pois além de pertencer a estabelecimento não fiscalizado, não é possível vincular valores contábeis a uma mercadoria ou operação específica dentro de um levantamento quantitativo de estoque.

Em suma, o SPED Contábil e o Espelho da Nota de Entrada de controle interno apresentados pela Recorrente não são suficientes para elidir a diferença identificada com uso do método de levantamento quantitativo de estoque.

É importante destacar que as **planilhas fiscais** com a identificação das notas fiscais e **Inventários** que originaram o Relatório Totalizador do presente lançamento encontram-se anexadas ao CD-ROM do Auto de Infração n° 2017.13217, pertencente a mesma ação fiscal e que foi julgado na mesma sessão, portanto, não houve qualquer prejuízo a defesa.

Ao caso aplica-se a penalidade específica para infração relativa à falta de emissão de documento fiscal para acobertar operações sujeitas ao regime de substituição tributária prevista no art. 123, III, b, item 2 da Lei 12.670/96 com redação da Lei n° 16.258/2017

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

b) deixar de emitir documento fiscal:

2. em operações e prestações tributadas pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não incidência ou isenção incondicionada: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória de PROCEDENCIA exarada em 1ª Instância.

É como voto.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

BASE DE CÁLCULO	R\$ 319.160,18
MULTA (10%)	R\$ 31.916,02

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLVEM os membros da A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: 1. Quanto a nulidade arguida por imperfeição no enquadramento legal dos fatos, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, afasta a preliminar de nulidade arguida por entender que não há nenhuma imperfeição quanto a penalidade aplicada, auto de infração e informações complementares estão em perfeita harmonia com o enquadramento apontado pelo agente fiscal; 2. Extinção parcial, em razão de decadência, para o período de janeiro a junho de 2012, com base no art. 150, §4º do CTN, a Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher os argumentos da recorrente, aplicando ao caso o disposto no art. 173, I, do CTN, entendendo se tratar de descumprimento de obrigação acessória; No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Presentes a 5ª (QUINTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL sob a Presidência do Dr. José Augusto Teixeira. Presentes à Sessão os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Wemerson Robert Soares Sales, José Osmar Celestino Junior e Thyago da Silva Bezerra. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara, Ana Paula Figueiredo Porto. Também presente à Câmara a Srta. Eveline Barros C. Pinheiro.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de março de 2021.

DALCILIA BRUNO
SOARES:42442796368
Assinado de forma digital por
DALCILIA BRUNO
SOARES:42442796368
Dados: 2021.03.16 17:16:47 -03'00'

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA
Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.03.19 15:09:42
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.03.16 17:59:35 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA