



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

**RESOLUÇÃO Nº 117/2021**

**26ª (vigésima sexta) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO, REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 20/05/2021**

**PROCESSO Nº1/6451/2018:**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201814987-8**

**RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS**

**CGF 06.814.053-3**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES**

**EMENTA: OMISSÃO DE ENTRADAS. PRODUTOS SUJEITOS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** Julgado **PROCEDENTE** o lançamento, por unanimidade de votos. 1) Não conhecimento de parte do recurso, relativo à exclusão do polo passivo dos sócios (pessoas físicas) por considerar que a recorrente não tem legitimidade para pleitear direito alheio (sócios), decisão por maioria de votos. 2) Solicitação de perícia, afastada por decisão unânime, nos termos do art. 97, I, da Lei nº 15.614/2014. 3) No mérito, decide por unanimidade de votos, negar provimento para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida no julgamento singular, porém, com o reenquadramento da penalidade para o artigo 123, inciso III, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/2013, vigente à época do fato gerador. Decisão diverge dos fundamentos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com manifestação do douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Fundamentação legal: art. 139, do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, 'a' da Lei nº 12.670/96, redação da Lei nº 13.418/2013.

**PALAVRAS-CHAVES: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SÓCIOS. LEVANTAMENTO. ESTOQUE**

**RELATÓRIO:**

O auto de infração relata que o sujeito passivo omitiu entradas de mercadorias de mercadorias sujeitas a **substituição tributária** no montante de R\$ 3.048.533,13, conforme levantamento quantitativo de estoque de mercadoria referente ao exercício de 2015.

A fiscalização anexou Informação Complementar e CD-ROM (fls. 13), contendo os seguintes arquivos: Relatórios CFOP; Relatórios 2014 e 2015, tabela para agrupamento, totalizador produto normal (2014 e 2015) e totalizador produto substituição (2014 e 2015).

A Informação Complementar relata que foi realizado o levantamento quantitativo de estoque, com cruzamento de todas as entradas e saídas por itens, com os inventários registrados, no caso da aquisição desacompanhada de documento fiscal: Estoque Inicial + Entradas < Saídas + Estoque Final. Enfatiza que a empresa possuía para um mesmo produto mais de um código registrado em seu SPED e/ou NFE e a auditoria unificou a movimentação desses produtos pela descrição do produto.

Esclarece que as mercadorias sujeitas ao regime normal foram separadas dos produtos de recolhimento de substituição tributária, por meio de autos de infração distintos, por tipo de mercadoria e por tipo de distorção de estoque. Indicou como dispositivos infringidos: art. 127 do Decreto no 24.569/97, art. 123, III, 's' da Lei nº 12.670/96.

O **sujeito passivo** apresentou defesa (fls.21 -31), na qual questionou o levantamento fiscal, afirmou ter inconsistências no seu estoque, decorrente de problemas operacionais rotineiros, citou como exemplo: venda de mercadorias com erro de código; vendas com erro de medida de unidades; venda de um produto no lugar de outro; problemas na cronologia na alimentação do sistema informatizado das lojas; demora no registro das entradas; Afirmou que os equívocos dos estoques não causaram prejuízo ao erário; questiona caráter confiscatório da multa e requer a exclusão dos sócios como responsáveis solidários e perícia.



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

A 1ª Instância julgou **PROCEDENTE** o lançamento. Afastou a nulidade arguida pela parte. No mérito, concluiu que houve Omissão de Entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária adquiridas sem documentos fiscais. Fundamentou no art. 139 do Decreto nº 24.569/97 e penalidade do art. 123, III, "s" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

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

- Impossibilidade de inclusão dos diretores como responsáveis solidários - não há qualquer indício das hipóteses previstas no art. 135, caput, do CTN, devendo ser excluídos da autuação
- Especificidade do controle de estoque da empresa, a Recorrente é "loja de departamentos", movimentando, diariamente, centenas de milhares de mercadorias de todos os Estados da Federação. O que pode ter ocorrido são problemas relacionados ao controle de estoque, como por exemplo:
  - venda de mercadorias com erro de código;
  - medida de unidade indicada na nota fiscal de entrada;
  - furtos, perdas e quebras;
  - Registro contábil e fiscal das perdas;
  - Problemas esporádicos de cronologia na alimentação do sistema informatizado das lojas, por exemplo, quando a loja recebe a mercadoria disponibiliza a venda, as saídas são lançadas automaticamente pelo programa gerenciador dos Emissores de Cupons Fiscais - ECF), mas, o registro das entradas das mercadorias é feito por um funcionário manualmente;
- A Recorrente jamais realizou ou realizará qualquer operação de circulação de mercadorias sem o respectivo documento fiscal, seja nas entradas, seja nas saídas;
- Salaria que problemas provisórios enfrentados pelos estoques das lojas não geram prejuízos de arrecadação ao Estado, pois a venda de produtos da mesma marca, fabricante, quantidade com mesmo valor não alteram a base tributável da mercadoria;
- Ausência de prejuízo ao Erário, pois as distorções são corrigidas de tempos em tempos, mediante lançamentos de entrada ou de saída de estoque, os ajustes geram efeitos meramente contábeis, uma vez que os efeitos fiscais já foram computados quando da entrada real da mercadoria no estoque da Recorrente

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.

***Em síntese é o relatório.***

#### **VOTO DA RELATORA:**

Sobre a ilegitimidade dos diretores figurarem como sujeito passivo solidário na autuação e pedido de exclusão de sócios, **indefiro o referido pedido** por considerar que o sujeito passivo da obrigação é a pessoa jurídica, contribuinte do ICMS, assim denominada porque detém relação direta com a situação que constituiu o fato gerador e, não as pessoas físicas dos sócios ou diretores, nos termos do art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (CTN)



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

Neste contexto, a mera menção nominal dos sócios na Informação Complementar não lhes atribui imediata responsabilidade *pelos atos praticados em nome da pessoa jurídica, pois suas condutas individuais não foram objeto de investigação durante a ação fiscal*, nem houve produção probatória sobre esse tema no processo administrativo tributário. Cabe ao poder judiciário analisar os atos e responsabilidades de cada sócio, apreciar o contrato social e as provas apresentadas judicialmente no processo de execução fiscal, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), Código Civil e Código Processo Civil.

Acrescenta-se que o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica autuada e, sendo parte do processo administrativo tributário detém legitimidade para interpor Recurso Ordinário, nos termos dos arts. 64 e 105 da Lei n° 15.614/2014, mas não pode pleitear direito alheio (sócios) em nome próprio, conforme art. 18 da Lei n° 13.105/2015 (CPC):

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Isso posto, não conheço do Recurso Ordinário em relação à alegada inclusão indevida dos administradores da Autuada como corresponsáveis, por considerar que a recorrente não tem legitimidade para pleitear direito alheio (sócios).

Sobre a perícia requerida pela parte, observo que a recorrente fez um pedido genérico, não trouxe aos autos qualquer comprovação de erro no levantamento, nem mesmo por amostragem, para justificar a necessidade de trabalho pericial, razão pela qual indefiro o pedido do requerente, com fundamento no art. 97, I, da Lei n° 15.614/2014.

No mérito, a Recorrente argui ter diversos problemas relacionados ao controle de estoque, tais como venda de mercadorias com erro de código, furtos, perdas e quebras, além de problemas na alimentação cronológica do sistema informatizado das lojas, os quais fundamentariam as divergências apontadas no feito fiscal.

Considero que os controles internos apresentados pela empresa (fls. 82/98) não se prestam a contestar a veracidade dos dados contidos nos registros efetuados do SPED, efetuados pela própria empresa, bem como não constituem elemento de prova hábeis a afastar a acusação de falta de emissão de notas fiscais de entrada, inexistindo nos autos qualquer indício de que os eventos (duplicidade de leitura, erro em unidades de medidas, furtos etc) tenham de fato ocorrido.

Em relação à infração o resultado final apresentou diferenças entre a quantidade de mercadorias que ingressaram no estabelecimento em relação às saídas escrituradas, somadas aquelas que estavam inventariadas, indicando que o sujeito passivo efetuou entrada sem documentação fiscal das mercadorias descritas no Relatório Totalizador Anual de Levantamento de Mercadorias, conduta que caracteriza a infração tributária com violação do art. 139, do Decreto n° 24.569/97:

Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.

Omitir compras realizadas sem nota fiscal constitui infração tributária punível com a penalidade prevista no art. 123, III, 's' da Lei 12.670/96, acrescida pela Lei n° 16.258/2017, entretanto, o referido dispositivo manteve o mesmo percentual de 30% (trinta por cento) que havia na norma vigente à época do fato gerador (exercício de 2015), prevista no art. 123, III, 'a' da Lei 12.670/1996, motivo pelo qual não se aplica a retroatividade da lei prevista no art. 106, II, c, do CTN, devendo ser reenquadrada a multa pela penalidade vigente ao tempo da prática da infração, com a redação anterior da alínea 'a', determinada pelo art. 1º, inciso XIII, da Lei n° 13.418, de 30/12/2003:



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

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

III — relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta 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 PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância, entretanto, reenquadrando a penalidade para a artigo 123, inciso III, alínea “a” da Lei nº12.670/96, com a redação dada pela Lei 13.418/2013, divergindo nos fundamentos com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas referendado nos autos pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

**É como voto.**

**Demonstrativo do Crédito Tributário:**

BASE DE CÁLCULO	R\$ 3.048.533,13
ICMS R\$	R\$ 518.250,63
MULTA (30%)	R\$ 914.559,94

**DECISÃO:**

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

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do recurso ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: 1) Quanto ao não conhecimento de parte do recurso, em especial a ilegitimidade passiva da pessoa jurídica em requerer a exclusão do polo passivo dos sócios (pessoas físicas) arguida de ofício pelo Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradwohl, resolve por maioria de votos não conhecer do recurso sobre a respectiva alegação. Votou pelo conhecimento a Conselheira Ivete Maurício de Lima. Os conselheiros Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Robério Fontenele de Carvalho votaram também pelo não conhecimento do recurso por outros motivos, ou seja, por entenderem que os sócios não figuram como corresponsáveis no presente lançamento fiscal, visto que a autuação se dera tão somente em relação a entidade, pessoa jurídica. Ressaltando ainda que os diretores não foram intimados para se manifestarem nos autos e de igual modo não lhes foram imputados nenhuma conduta ilícita das hipóteses previstas no art. 135, do CTN. 2) Quanto a solicitação de perícia, afastado por decisão unânime nos termos do art. 97, I da Lei nº 15.614/2014 e Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e do julgamento singular. 3) No mérito, decide por unanimidade de votos, negar provimento para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida no julgamento singular, nos termos do voto da conselheira relatora, porém com o reenquadramento da penalidade para o previsto no artigo 123, inciso III, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/2013, divergindo nos fundamentos com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado nos autos pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente a sessão, acompanhando o julgamento, o representante legal da parte, a advogada Dra. Jaqueline Sanches.

Presentes a 26ª (VIGÉSIMA SEXTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. José Augusto Teixeira, os(as) Conselheiros (as) Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradwohl, Dalcília Bruno Soares, Francileite Cavalcante Furtado Remígio, Robério Fontenele de Carvalho e Francisco Alexandre dos Santos Linhares. Presente à sessão o



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

Procurador do Estado Dr. Matteus Viana Neto. Presente, também, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária substituta Evaneide Duarte Vieira.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de junho de 2021.

DALCILIA BRUNO Assinado de forma digital  
por DALCILIA BRUNO  
SOARES:4244279 SOARES:42442796368  
6368 Dados: 2021.06.23  
14:42:47 -03'00'

**Dalcília Bruno Soares**  
CONSELHEIRA RELATORA

JOSE AUGUSTO Assinado de forma digital por JOSE  
TEIXEIRA:224139953 AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
15 Dados: 2021.06.23 16:42:55 -03'00'

**José Augusto Teixeira**  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
COSTA BARBOZA Dados: 2021.06.24 15:35:57  
-03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
PROCURADOR DO ESTADO