



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

**RESOLUÇÃO Nº: 120 /2021**

**26ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 20.05.2021**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/6450/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201814986**

**RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S.A.**

**CGF: 06.814053-3**

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

**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS** identificada por meio do sistema de levantamento de estoque. Nulidade afastada. Irregularidades sanáveis. Recurso não conhecido na parte em que demanda direito de terceiros. Ilegitimidade. Decisões por maioria. Perícia indeferida em razão de ter sido demandada de modo genérico. Multa confiscatória. Matéria constitucional. Impossibilidade de afastar norma vigente. **Arts. Infringidos:** 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97 e art. 18 da Lei nº 12.670/96. **Penalidade:** Art. 123, III, “b”, da Lei nº 12.670/96. Recurso Ordinário parcialmente conhecido e negado provimento na parte conhecida. Decisões unânimes, de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Omissão Saídas. SLE. Procedência.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre deixar de emitir documentos fiscais para acobertar saídas tributadas pelo ICMS no regime normal, em 2014. Irregularidade identificada por meio do sistema de levantamento de estoque.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringido o art. 18 da Lei nº 12.670/96 - LICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 126 da LICMS, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Informa, ainda, que:

- No caso em comento, o contribuinte vendeu mercadorias sem o acompanhamento de documento fiscal. Tal procedimento foi realizado por meio do levantamento do totalizador quantitativo de estoque, onde o auditor realizou um cruzamento de todas as entradas e saídas por item com os inventários registrados.
- Vale enfatizar que a empresa possuía para um mesmo produto mais de um código registrado em seu SPED e/ou NFE e a auditoria para realizar o presente auto de infração unificou a movimentação desses produtos compreendendo ser o mesmo produto, bem como beneficiando o direito do contribuinte de demonstrar que se trataria de um mero erro formal, não restando, a entendimento do auditor, a necessidade de correções, tendo em vista que as unificações foram realizadas pela descrição do produto.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, Termo de Início de Fiscalização (fls. 07/08), Termo de Conclusão (fls. 09 e 18) e CD (fls. 14).

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 22 a 31 dos autos, alegando que:

- Impossibilidade de inclusão dos diretores como responsáveis solidários
- Nulidade por divergência entre os fatos narrados, a fundamentação legal e o crédito tributário lançado.

Apesar de informar que a autuação fiscal tem por objeto "operações com mercadorias [...] tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido", a Fiscalização constituiu crédito tributário de ICMS (principal) no valor de R\$ 84.826,86 e impôs multa no valor de R\$ 149.694,47, equivalente a 30% do valor das operações.

- Percalços relacionados ao controle de estoque
  - venda de mercadorias com erro de código
  - medida de unidade indicada na nota fiscal de entrada
  - furtos, perdas e quebras
  - cronologia na alimentação do sistema informatizado das lojas da Impugnante
- Registro contábil e fiscal das perdas

Não há na legislação do Estado do Ceará previsão acerca da necessidade de emissão de Nota Fiscal para registrar, por exemplo, baixa dos bens perdidos. Sendo essa a grande parte da diferença apurada pela fiscalização estadual.

A legislação do Ceará estabelece apenas que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do ICMS de que se tiver creditado, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento ou o serviço tomado não for, por qualquer motivo, objeto de operação ou prestação subsequente.

- Ausência de prejuízo ao erário

É importante ressaltar que as perdas suportadas pela Impugnante, cuja operação de venda obviamente não ocorre, não causam qualquer prejuízo ao Erário. Isso porque a Impugnante traduz suas perdas comerciais em custo de sua operação, o que significa dizer que o valor das mercadorias perdidas é adicionado ao preço das mercadorias vendidas, de forma a manter inalterada a margem de lucro esperada nas vendas.

Para reforçar ainda mais o exposto e afastar de forma inquestionável que o alegado no Auto de infração não revela a realidade dos fatos, a Impugnante apresenta outros exemplos (DOC. 03 – fls. 45/54v) que demonstram que as alegadas saídas de mercadorias sem documentos fiscais, na verdade se referem a perdas de mercadoria, cujo ajuste contábil foi devidamente realizado pela Impugnante.

- Ofensa ao princípio do não confisco – multa superior ao tributo

Pede seja:

- Reconhecida a ilegitimidade dos diretores para figurarem como sujeitos passivos solidários; e
- Julgado nulo o feito fiscal; ou
- Deferida realização de perícia técnica; ou
- Cancelada a multa sugerida no Auto de Infração; ou
- Julgado improcedente o auto de infração.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 58 a 60v, proferiu decisão de procedência do feito fiscal, com a seguinte ementa:

FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. O contribuinte fiscalizado deixou de emitir documentos fiscais em saídas de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação. Infração demonstrada através de levantamento quantitativo de estoque. Exercício de 2014. Auto de Infração julgado PROCEDENTE. Decisão amparada pelos arts. 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97 e art. 18 da Lei nº 12.670/96. Penalidade inserta no art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96. DEFESA.

Inconformada com a Decisão Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 65/74v), onde basicamente aduz as mesmas razões e pedidos apresentados em sua peça impugnatória.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 331/2020 (fls. 92/94), onde manifesta-se favorável ao conhecimento do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão de primeira instância de procedência do auto de infração.

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente LOJAS AMERICANAS S.A. (CGF: 06.814053-3) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

A acusação versa sobre, em 2014, deixar de emitir documentos fiscais para acobertar saídas tributadas pelo ICMS no regime normal. Omissão de saídas identificada por meio do sistema de levantamento de estoque.

Inicialmente a Recorrente solicita que seja reconhecida a ilegitimidade dos seus diretores para figurarem como sujeitos passivos solidários do presente feito fiscal.

Nesse passo, cabe considerar que a Recorrente, pessoa jurídica, não se confunde com os seus administradores e tampouco há previsão legal para ser sua substituta processual, não possuindo, portanto, legitimidade para defender eventual direito dessas pessoas

naturais a não ter seus nomes incluídos nas Informações Complementares.

Dessa forma, não é possível conhecer do Recurso Ordinário no ponto em que faz referência à alegada inclusão indevida dos administradores da Autuada como corresponsáveis, por ausência de legitimidade da parte recorrente.

Em sequência, a Autuada suscita nulidade do feito fiscal por divergência entre os fatos narrados, a fundamentação legal e o crédito tributário lançado. Alega que, apesar de informar que a autuação fiscal tem por objeto operações com mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, a Fiscalização, além de impor multa, constituiu crédito tributário de ICMS. Tais circunstâncias fundamentariam falta de clareza, imprecisão e contradição.

De fato, no relato do Auto de Infração, constam as informações contraditórias de que tanto se trata de infração com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido quanto se refere a mercadorias submetidas ao regime normal de tributação do ICMS.

Ademais, no Auto de Infração se sugere a aplicação da penalidade inserta no art. 126 da Lei nº 12.670/96, enquanto nas Informações Complementares a penalidade sugerida é a prevista no art. 878, III, "a", do Decreto nº 24.569/97.

Entretanto, ao analisar os arquivos que se encontram no CD de fls. 14, verifica-se, a partir da base de cálculo apontada no corpo do Auto de Infração, que o mesmo se refere às omissões de saída apontadas no arquivo TOTALIZADOR 2014 PROD NORMAL.pdf.

Além do próprio título do arquivo já expressar se tratar de produtos normais, o seu conteúdo apresenta apenas mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação.

Destarte, entendo restar claro que se trata de Auto de Infração referente a omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação do ICMS, não havendo prejuízo à boa compreensão do feito fiscal nem tampouco ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, conforme o art. 84, § 7º, da Lei nº 15.614/2014, o erro na indicação dos dispositivos legais que cominem penalidade será corrigido pela autoridade julgadora, como sói ocorrer no presente caso.

Prosseguindo, a Recorrente demanda realização de perícia.

Contudo, não apresenta quesitos e nem mesmo suscita pontos que poderiam ser esclarecidos pela atividade pericial, restando caracterizado como genérico o pedido, fato que, de acordo com o art. 97, I, da Lei nº 15.614/2014, leva ao não acatamento do presente pedido.

Em continuação, alega a Autuada que a multa sugerida apresenta caráter confiscatório, por mostrar-se em valor superior ao do tributo lançado.

Todavia, a penalidade aplicada no lançamento tributário, descrita no art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, é a específica para o caso apresentado nos autos – omissão de saída de mercadorias sujeitas a tributação normal de ICMS.

Neste ensejo, necessário recordar que não cabe a este Contencioso Administrativo Tributário afastar aplicação de norma vigente sobre fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto no art. 48, § 2º, da Lei nº 15.614/2014.

No mérito, a Recorrente alega a ocorrência de diversos percalços, tais como venda de mercadorias com erro de código, furtos, perdas e quebras, além de problemas na cronologia na alimentação do sistema informatizado das lojas da Impugnante, os quais fundamentariam as divergências apontadas no feito fiscal.

Porém, não consta nos autos qualquer indício de que essas alegações tenham de fato ocorrido. A quem alega cabe o ônus processual de comprovar a sua ocorrência, o que não se dá no presente caso.

Também incabível acatar a justificativa de que não há prejuízo à administração tributária. O prejuízo, assim como a responsabilidade por irregularidades tributárias, é objetivo, independente de dolo ou culpa e dos resultados advindos da conduta, conforme art. 136 do CTN.

Outrossim, por estar demonstrada, nos arquivos presentes no CD de fls. 14, a ocorrência da omissão de saídas de mercadorias tributadas pelo regime normal do ICMS, resta violados os arts. 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97 e o art. 18 da Lei nº 12.670/96.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento no sentido de confirmar o Julgamento Singular de procedência do feito fiscal.

#### **Demonstrativo do Crédito Tributário:**

Base de Cálculo	R\$ 807.065,92
ICMS (17%)	R\$ 137.201,20
Multa (30%)	R\$ 242.119,72
<b>Total</b>	<b>R\$ 379.320,92</b>

É como voto.

#### **DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **LOJAS AMERICANAS S.A.** (CGF: 06.814053-3) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve: 1) Em relação aos pedidos de nulidade do Auto de Infração: a) Por falta de clareza, imprecisão e contradição na peça acusatória, constante no recurso; b) Por reconhecer a nulidade do lançamento em razão da completa dissonância entre o valor do crédito tributário exigido e a fundamentação legal e a descrição dos fatos - violação ao art. 142 do CTN, bem como a diversos princípios constitucionais, entre eles os consagrados nos arts. 5º, LV e 37 da CF/88; c) nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa em virtude da falta de clareza, imprecisão do lançamento, apresentada de ofício em sessão o Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares, com os fundamentos do art.41, §2º Dec.32.885/2018, **decidem afastar as nulidades suscitadas**, por maioria de votos, entendem os senhores conselheiros que não houve, qualquer cerceamento ao direito de defesa, e fundamentam

sua decisão com o art.84, § 7º da Lei nº15.614/2014. Votou pela nulidade os conselheiros o Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Robério Fontenele de Carvalho. 2) 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 Gradvohl, 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.** 3) Quanto a solicitação de perícia, afastado por decisão unânime, por ter sido efetuada de forma genérica, nos termos do art. 97, I da Lei nº 15.614/2014. 4) Quanto a arguição do caráter confiscatório da multa aplicada, afastada por unanimidade, por entender que este Contencioso não tem competência de afastar norma legal por inconstitucionalidade, conforme determina o art. 48, §2º da Lei nº15.614/2014. 5) **No mérito**, decide por unanimidade de votos, negar provimento para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida no julgamento singular, nos termos do voto do conselheiro relator, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão, acompanhando o julgamento, o representante legal da parte, a advogada Dra. Jaqueline Sanches.

Presentes à 26ª (vigésima sexta) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL o Presidente da 4ª Câmara de Julgamento Dr. JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA, os Conselheiros (as) IVETE MAURÍCIO DE LIMA, MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL, DALCÍLIA BRUNO SOARES, FRANCILEITE CAVALCANTE FURTADO REMÍGIO, ROBÉRIO FONTENELE DE CARVALHO e FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES e o Procurador do Estado, Sr. MATTEUS VIANA NETO. Secretariando os trabalhos 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.**

MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:43043526368  
Assinado de forma digital por MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA GRADVOHL:43043526368  
Dados: 2021.06.23 11:58:09 -03'00'

**Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO RELATOR**

JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Assinado de forma digital por JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.06.23 16:57:41 -03'00'

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

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2021.06.24 15:45:11 -03'00'

**Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO**