



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 154/2022
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO
10ª SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 28/06/2022
PROCESSO Nº 1/538/2017 AI: 1/2016.24965-0
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
RECORRIDA: ESMALTEC S/A.
CONSELHEIRO RELATOR: MATHEUS FERNANDES MENEZES

EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDAS. OPERAÇÕES DE REMESSA E RETORNO PARA DEPÓSITO DE TERCEIROS. DECISÃO AMPARADA EM LAUDO PERICIAL. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIAL PROCEDENTE.

- 1.** Após análise das operações de remessa e retorno para depósito de terceiros, a fiscalização entendeu que o contribuinte omitiu vendas de mercadorias no exercício de 2011.
- 2.** A análise dos autos em conjunto com a interpretação do Laudo Pericial resultou na redução da base de cálculo da autuação, ao serem consideradas notas fiscais de retorno que não estavam na planilha da autuação.
- 3.** Decisão amparada em Laudo Pericial.
- 4.** Reexame Necessário conhecido e não provido, por unanimidade de votos, para confirmar a decisão proferida no julgamento de 1ª instância.
- 5.** Decisão nos termos do Parecer da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVES: OMISSÃO DE SAÍDAS. OPERAÇÕES DE REMESSA E RETORNO PARA DEPÓSITO DE TERCEIROS. OMISSÃO DE VENDAS. PARCIAL PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado sob o fundamento de que **ESMALTEC S/A.** omitiu receitas, restando assim relatada a infração:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A, NFE, NFVC SERIE “D” OU CUPOM FISCAL. APÓS ANÁLISE NAS OPERAÇÕES DE REMESSA E RETORNO DE MERCADORIAS PARA DEPÓSITO DE TERCEIROS EM CONTRAPARTIDA COM OS ESTOQUES DECLARADOS EM 2010 E 2011, CONSTATAMOS UMA DIFERENÇA CARACTERIZADA POR OMISSÃO DE VENDAS NA MONTA DE R\$ 21.542.463,12. SEGUE INF. COMPL. E DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DA INFRAÇÃO.”

Nas informações complementares, a fiscalização, ao analisar as operações de remessa e retorno de mercadorias para depósito em estabelecimento de terceiros praticadas pela Recorrida, identificou que houve omissão de receitas, colacionou a legislação aplicada e apresentou a metodologia utilizada para aferição do montante supostamente não recolhido, no valor de R\$ 21.542.463,12 (vinte e um milhões, quinhentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e três reais e doze centavos).

A fiscalização entendeu que foi infringido o disposto no art. 127, 169,0174, 176-A e 177, todos do Decreto nº 24.569/97, aplicando-se a penalidade elencada no art. 123, inciso III, “b”, da Lei nº 12.67/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

A Recorrente apresentou Impugnação Administrativa tempestiva, na qual alegou o seguinte:

- A extinção do crédito tributário por decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro e outubro de 2011, em razão da aplicação da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN;
- O erro na acusação fiscal acerca da infração cometida, uma vez que os artigos tidos como infringidos não se prestam a suportar o lançamento do tributo realizado pela fiscalização, tendo em vista que a suposta infração teria se dado pela falta de emissão de documento fiscal pela impugnante, e não pela empresa ter deixado de recolher o ICMS devido nas operações;

- O erro na acusação fiscal acerca da penalidade aplicada, vez que esta foi a de falta de emissão de documento fiscal quando deveria ter sido a de falta de recolhimento;
- A não ocorrência da infração de falta de recolhimento, em virtude de a infração autuada ter sido pela ocorrência de diferença entre remessas e retornos para “estoques de terceiros”, não teria havido falta de recolhimento pois, atendendo ao disposto no art. 772 do RICMS/CE, as referidas remessas de mercadorias para o estabelecimento depositário foram acompanhadas de nota fiscal com destaque do ICMS, levando ao recolhimento do imposto, portanto não há como se falar em falta de recolhimento;
- A redução da multa, pois há a necessidade de reenquadramento de penalidade para art. 126, § único ou art. 123, inciso I, alínea “c”;
- A imprescindibilidade de realização de exame pericial, haja vista que há a necessidade de avaliar planilha com relação de notas fiscais de devolução não consideradas pela Auditoria Fiscal, no montante de R\$ 21.483.488,05, além de demonstrar o efetivo recolhimento de ICMS devido pela empresa relativo às operações subsequentes ao retorno das mercadorias de depósitos de terceiros durante o exercício de 2011.

Em razão do exposto na peça defensiva, o julgador de 1ª Instância, antes de proferir a decisão, entendeu por remeter o processo à Célula de Perícias e Diligências – CEPED, que emitiu laudo com a seguinte conclusão:

“A perícia analisou a planilha de retornos (fls 76/83) e comparou com a planilha de autuação “Plan – Operações dep. Terceiros 2011” de Retornos e Remessas e confirmou que os retornos (fls. 76/83) não estavam na planilha da autuação, confirmou ainda que as remessas correspondentes a estes retornos estavam escrituradas e com destaque do ICMS, porém 12 (doze) das notas de retornos não tiveram as notas de remessas identificadas, estas 12 (doze) notas perfazem o total de R\$ 531.092,62. Diante destas afirmativas foi feito o cálculo da autuação que gerou uma nova base de cálculo no montante de R\$ 590.067,69.”.

O contribuinte apresentou Manifestação ao Laudo Pericial, no qual arguiu que existem notas fiscais de remessa para depósito de terceiros que possuem evidente identidade com os 12 (doze) documentos fiscais não considerados pela perícia por não fazerem referência às respectivas notas de

remessa. Sendo assim, solicitou que fossem contempladas as 12 (doze) notas fiscais de retorno na apuração do saldo de estoque em poder de terceiros, diante da correlação de dados existente entre as referidas notas de retorno e as notas de remessa.

O Auto de Infração foi julgado PARCIAL PROCEDENTE pela 1ª Instância Administrativa, adotando a nova base de cálculo apontada pela CEPED, cuja ementa segue:

EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDAS EM OPERAÇÕES DE REMESSA E RETORNO PARA DEPÓSITO DE TERCEIROS. Contribuinte omitiu vendas de mercadorias remetidas para depósito de terceiros no exercício de 2011. Julgado PARCIAL PROCEDENTE, em face da redução do crédito tributário demonstrado através do levantamento pericial. Decisão amparada nos artigos 127, 169, 174, 176-A e 772 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. Reexame necessário.

O contribuinte devidamente cientificado da decisão de Primeira Instância não apresentou nenhuma contestação recursal.

Tendo em vista que a decisão singular contraria em parte a Fazenda Pública Estadual, o processo foi encaminhado para Segunda Instância para análise do Reexame Necessário, conforme previsão do art. 104, § 2º da Lei nº 15.614/14.

Ao apreciar o feito, a Assessoria Tributária apresentou parecer por meio do qual opinou pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, confirmando a decisão exarada no julgamento singular.

É o relatório.

VOTO

Conforme se infere da análise dos presentes autos, trata-se de auto de infração lavrado após a análise da documentação fiscal, da qual notou-se a omissão de saídas decorrente de operações de remessa e retorno para depósito de terceiros, referente ao exercício 2011, na importância de R\$ 21.542.463,12 (vinte e um milhões, quinhentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e três reais e doze centavos).

Em razão da infração identificada, a fiscalização entendeu pela aplicação da penalidade inserta no art. 123, inciso III, alínea “b”, da Lei nº 12.670/96 por se tratar de falta de emissão de documento fiscal, conforme já enquadrado, senão vejamos:

“**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:

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;”

Por se tratar de análise exclusiva de Reexame Necessário apresentado pela Fazenda Estadual, visto que não houve apresentação de recurso pela Recorrida e, inclusive, houve pagamento de parte do auto de infração nos termos da Lei nº 17.771/21 - REFIS, os argumentos apresentados na impugnação administrativa não foram apreciados.

Ressalta-se que a própria Lei nº 17.771/21 prevê que a formalização da opção pelo REFIS implica na desistência de eventuais impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo, conforme se verifica abaixo:

Art. 9º A formalização de pedido de ingresso no programa de que tratam os arts. 2º, 4º e 5º dar-se-á por opção do contribuinte, a ser realizada no período compreendido entre os dias 1º a 30 de dezembro de 2021, e será homologada no momento do pagamento da parcela única ou da primeira parcela, até o dia 30 de dezembro de 2021.

§ 1º A formalização de que trata o caput deste artigo implica o reconhecimento dos débitos tributários nele incluídos, ficando condicionada à desistência de eventuais ações judiciais ou embargos à execução fiscal, com renúncia ao direito sobre o qual se fundam, nos autos processuais respectivos, e da **desistência de eventuais impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo.**

Diante do que foi previamente exposto e analisando o que consta nos autos do presente processo, temos o que segue.

O processo em epígrafe remete a uma análise inicial do art. 772, do Decreto nº 24.569/97, que trata das operações remessa e retorno para depósito de terceiros, cuja redação segue abaixo:

Art. 772. O contribuinte do ICMS que encontrar dificuldade temporária para estocar sua mercadoria ou bem, poderá fazê-lo em estabelecimento de terceiro, situado neste Estado, com a adoção da seguinte sistemática:

I - Quando o depositário for contribuinte do ICMS:

- a) o depositante deverá remeter a mercadoria ou bem para o estabelecimento depositário acompanhado de nota fiscal e, em se tratando de mercadoria ou bem tributáveis, destacar o ICMS correspondente, constando como Natureza da Operação "remessa para depósito em estabelecimento de terceiro" e em seu corpo a expressão: "remessa em regime especial", seguida da indicação deste artigo;
- b) a nota fiscal de que trata a alínea anterior deverá ser escriturada pelo emitente no livro Registro de Saídas, nos termos da legislação vigente, utilizando o código fiscal 5.99, anotando na coluna "Observações", a identificação deste regime;
- c) o estabelecimento depositário escriturará o documento a que se refere a alínea "a" no livro Registro de Entradas, sob o Código Fiscal 1.99, constando o seu valor nas colunas "Valor Contábil e Outras Entradas" e na coluna " Observações", a identificação deste regime;
- d) quando do retorno da mercadoria ou bem ao estabelecimento de origem, o depositário emitirá nota fiscal, sem destaque do imposto, tendo como natureza da operação "devolução de mercadoria ou bem de terceiro", conforme o caso, constando em seu corpo o número e data da nota fiscal de que trata a alínea "a", bem como o valor do ICMS, exclusivamente para fins de crédito do depositante;
- e) o documento de que trata a alínea anterior será escriturado pelo emitente no livro Registro de Saídas, sob o Código Fiscal 5.99, utilizando as colunas "Valor Contábil e Outras Saídas" constando na coluna "Observações" a expressão "devolução de mercadoria ou bem de terceiro", conforme o caso, devendo o estabelecimento depositante escriturar esse documento no livro Registro de Entradas, sob o código fiscal 1.99, creditando-se do ICMS nele mencionado, fazendo constar na coluna "Observações", "retorno de mercadoria ou bem";

Portanto, havendo conformidade com o disposto acima, não há como imputar qualquer infração ao contribuinte.

Após apresentação dos argumentos pela Recorrida na impugnação administrativa, o julgador de 1ª Instância, atento ao que preconiza o Princípio da

Verdade Material, remeteu o processo à Célula de Perícias e Diligências – CEPED, a fim de que fosse verificado se as notas de retorno apontadas pela empresa foram consideradas na planilha elaborada pela fiscalização.

No curso dos trabalhos periciais, a CEPED identificou que referidas notas fiscais realmente não tinham sido consideradas na planilha que serviu de base para lavratura do auto de infração, e refez o levantamento considerando esses documentos, em consonância com o disposto no art. 722, do Decreto nº 24.569/97, concluindo do seguinte modo:

“A perícia analisou a planilha de retornos e comparou com a planilha da autuação e confirmou que os retornos não estavam na planilha da autuação, confirmando ainda que as remessas correspondentes a estes retornos estavam escrituradas e com destaque do ICMS, porém 12 (doze) das notas de retornos não tiveram as notas de remessas identificadas, estas 12 (doze) notas perfazem o total de R\$ 531.092,62. Diante destas afirmativas foi feito o cálculo da autuação que geriu uma nova base de cálculo no montante de R\$ 590.067,69.”

Conforme se infere da conclusão acima, após alterações realizadas pela CEPED, houve uma redução do crédito tributário demonstrado através do levantamento fiscal.

Portanto, com base no Laudo Pericial, não tem como manter a integralidade da autuação, em razão do dever de se considerar a verdade material no processo administrativo tributário, devendo ser considerada a nova base de cálculo apresentada pela CEPED

Diante de tudo que dos autos consta, entendo por manter a decisão exarada pela Célula de Julgamentos de 1ª Instância, decidindo pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do auto de infração, reduzindo a base de cálculo da autuação para R\$ 590.067,69.

Por fim, é importante reforçar que, após a decisão em 1º instância, o contribuinte optou pelos benefícios do Refis 2021, previsto na Lei nº 17.771/21.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Período Base: 2011

Base de Cálculo: R\$ 590.067,69

ICMS: R\$ 100.311,51

Multa: R\$ 177.020,31

Total: R\$ 277.331,82

DECISÃO

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Recorrido: ESMALTEC S/A.

Decisão: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário interposto, resolve de forma unânime negar-lhe provimento e confirmar a decisão exarada no julgamento singular para julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, em conformidade com os termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Destaca-se que, tendo em vista a adesão do contribuinte ao pagamento do auto de infração nos termos da Lei 17.771, de 23/11/2021 (Lei do REFIS), e conseqüentemente renunciado a defesa, deixa-se de apreciar as questões trazidas na impugnação. Presentes à sessão para sustentação oral do recurso, os representantes legais da parte, os advogados Dr. Fernando Luiz Freitas Carvalho e Talita Moura Barreto Pontes.

Presentes à Sessão as Conselheiras, Dalcília Bruno Soares, Gerusa Marília Alves Melquíades de Lima, e os conselheiros Almir Almeida Cardoso Júnior, Ananias Rebouças Brito, Francisco Wellington Ávila Pereira e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, 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 23 de agosto de 2022.

Matheus Fernandes Menezes
CONSELHEIRO RELATOR

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em: