



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**RESOLUÇÃO Nº 162/2021**  
**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**25ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 19 DE MAIO DE 2021**  
**PROCESSO Nº: 1/6454/2018**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2018.14993**  
**RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S.A**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**AUTUANTE: MARCOS HENRIQUE SIQUEIRA SOARES**  
**MATRÍCULA: 038.068-1-2**  
**RELATOR: FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES**

**EMENTA: ICMS – ANO 2015 – OMISSÃO DE SAÍDAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PERÍCIA AFASTADA - PROCEDÊNCIA.**

1. O contribuinte se esquivou de trazer elementos que justificassem a perícia, formulando pedido genérico. Pedido de perícia afastado.
2. Nas situações de perdas, quebras ou furtos, faz-se necessário a emissão de documento fiscal para baixa no estoque e estorno de créditos se for o caso.
3. Autuação procedente, de acordo com a manifestação oral do Procurador Geral do Estado, divergindo somente nos fundamentos da penalidade aplicada.
- 4.

**Palavras chaves: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PERÍCIA AFASTADA - PROCEDENTE.**

## **RELATÓRIO**

A presente demanda versa sobre o **auto de infração nº 1/201814993**, lavrado por deixar de emitir notas fiscais de saída concernentes a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária no período de JAN/2015 a DEZ/2015, com imposição da penalidade de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação, prescrita no artigo 126, da Lei 12.670/96.

Auditoria Fiscal relatou o seguinte no Auto de Infração: “Infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido. A firma em processo de fiscalização ampla, deixou de



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

emitir documentos fiscais de saídas de mercadorias de produtos de substituição tributária, conforme levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, R\$1.937.974,27.”

Nas informações complementares, o auditor fiscal descreveu 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, relacionado por meio da seguinte proposição:

- 1) Aquisição desacompanhada de documento fiscal:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} < \text{Saídas} + \text{Estoque Final}$ ;
- 2) Venda desacompanhada de documento fiscal:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} > \text{Saídas} + \text{Estoque Final}$ ;

Em 30/10/2018, o contribuinte apresentou impugnação administrativa, detalhando a operação realizada e sustentando, em síntese, as seguintes premissas:

- I) Impossibilidade da inclusão dos diretores como responsáveis solidários haja vista a ausência dos requisitos para tanto, qual seja, a comprovação com efetiva justificativa que o ato praticado tenha ocorrido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;
- II) No mérito, alega que a impugnante é empresa varejista de grande porte, por isso, enfrenta rotineiramente problemas operacionais que podem implicar no seu estoque, como venda de mercadoria com erro de código, vendas com erro de medida de unidades, venda de um produto no lugar de outro, perdas, entre outros;
- III) Que devido a isso, adota rígidos procedimentos de controle de estoque para que não haja qualquer tipo de divergência, possuindo setor especializado para essa finalidade;
- IV) Que a fiscalização presumiu a omissão devido a verificação do estoque final apontar valor menor do que deveria ser, contudo, não levou em consideração as perdas, que alegam estarem registradas nos registros



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

contábeis, e divergências momentâneas nas descrições dos produtos que podem ter levado a omissão, assim, alegando que a fiscalização não comprovou efetivamente a infração;

- V) Requer que seja determinada a realização de análise pericial técnica a fim de comprovar os argumentos de fato e de direito expostos.

Na célula de julgamento de primeira instância, o julgador de primeiro grau, ao conhecer da impugnação, julgou PROCEDENTE a autuação, firmando o seguinte entendimento:

- I) Não existe inconsistências quanto ao levantamento fiscal pois este se baseou nas informações prestadas pelo próprio fiscalizado, não existindo, portanto, nulidade nesse ponto
- II) Que a menção dos sócios nas informações complementares se deve a identificação dos responsáveis pela pessoa jurídica, não havendo que se falar em responsabilização solidária.
- III) No que concerne ao mérito, a argumentação da defesa é construída sobre suposições, sendo uma defesa genérica, que não questiona nenhum ponto específico do levantamento, mas apenas enumera diversas situações que poderiam levar a uma diferença de estoques, dessa forma, restando demonstrada a infração;
- IV) Não cabe realização de perícia posto que a impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação de erro no levantamento, nem mesmo por amostragem.

Em face da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso ordinário, sustentando, em síntese, todas as alegações da impugnação.

Acostados aos autos o Parecer da Assessoria Processual Tributária nº 330/2020 opinando pela PROCEDÊNCIA da autuação, entendendo que:

- I) Os diretores da empresa não figuram como co-responsáveis no presente lançamento fiscal, razão pela qual o pedido se revela desnecessário;



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

- II) Não cabe a análise de constitucionalidade suscitada pela recorrente no que concerne ao caráter confiscatório da penalidade.
- III) Que as justificativas da recorrente para a divergência apontada pelo levantamento fiscal são insubsistentes uma vez que aquelas deveriam estar devidamente registradas no livro de ocorrência da empresa, com os respectivos documentos comprobatórios.
- IV) Que o pedido de perícia deve ser afastado visto que não foi apontada nenhuma inconsistência no levantamento que colocasse em dúvidas a veracidade das provas levantadas pela fiscalização.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de auto de infração lavrado por omissão de saídas no período de JAN/2015 a DEZ/2015, com imposição da penalidade prescrita no artigo 126 da Lei 12.670/96.

Inicialmente, no que se refere à impossibilidade de corresponsabilização dos diretores como responsáveis solidários, entendo que assiste razão a argumentação trazida pelo contribuinte.

De acordo com a Lei Complementar nº 130/2014, que instituiu o Código de Defesa do Contribuinte, é vedado a autoridade administrativa incluir sócio como corresponsável por débitos tributários da empresa sem a observância ao art. 135 do CTN. Note-se:

**LC nº 130/2014**

Art. 19. É vedado à autoridade administrativa:

[...]

XIV - incluir na dívida ativa o sócio como co-responsável pelos débitos tributários da empresa sem a expressa observância do artigo 135, do Código Tributário Nacional.

Acontece que, até 09/05/2019 (período posterior à lavratura do presente auto de infração), não havia sido instituído pelo Estado do Ceará procedimento administrativo capaz de averiguar a efetiva responsabilidade dos sócios nos moldes do que determina o art. 135 do CTN. Isto, inclusive, foi reconhecido no Decreto nº 33.059/2019:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**Decreto nº 33.059/2019**

Art. 12. Os procedimentos dispostos neste Decreto aplicam-se aos autos de infração que tenham sido lavrados a partir da data de sua publicação.

Assim, considerando que até o período da lavratura desta autuação não havia sido instituído qualquer procedimento administrativo que pudesse averiguar a responsabilidade dos sócios por débitos da empresa, é possível de se concluir que isto não foi realizado no presente caso. Por isso, entendo pela retirada dos diretores do quadro de responsáveis solidários pelo débito em questão.

Contudo, neste ponto fui voto vencido.

Sobre a especificidade do controle de estoque da empresa, em seu recurso, o contribuinte defendeu que diversos acontecimentos no dia-a-dia interferem diretamente na quantificação dos estoques, e trouxe como exemplos a) a venda de mercadorias com erro de código em virtude da semelhança física; b) a divergência da unidade de medida na nota fiscal de entrada; e c) a ocorrência de furtos, perdas e quebras.

No que tange à venda de mercadorias com erro de código e à divergência da unidade de medida das notas fiscais de entrada, entendo que, de fato, estas situações fazem parte do dia-a-dia da empresa e se faria necessário que a autoridade fiscalizadora realizasse levantamento com os devidos agrupamentos e/ou ajuste nas unidades de medida, a fim de que esta autuação pudesse, ao máximo, refletir a realidade dos fatos do contribuinte.

Entretanto, apesar da referida alegação, a recorrente se esquivou de trazer aos autos situações concretas que demonstrassem falhas no levantamento realizado e justificassem não só o que estaria sendo defendido, mas também a perícia pretendida.

Dessa forma, diante da falta de documentação comprobatória que demonstrasse o que estaria sendo defendido, entendo que o direito pretendido pelo contribuinte restou inviabilizado, o que, por sua vez, se estende à perícia suscitada.

Sobre a ocorrência de furtos, perdas e quebras das mercadorias que poderiam ter ensejado as omissões em tela, defendeu a recorrente que deveria a fiscalização ter verificado os registros contábeis referentes a estes eventos, de forma a sanar possível incongruência; e, ainda, que não haveria na legislação do Estado do Ceará previsão acerca da necessidade de emissão de nota fiscal para registro de baixa de bens perdidos.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Entretanto, apesar do alegado pelo contribuinte, a IN nº 46/2013 determina que, em casos de quebras ou perdas de estoque, deverá a empresa emitir documento fiscal relacionando as mercadorias avariadas para efeito de baixa nos estoques e estorno de créditos. Veja-se:

**IN nº 46/2013**

Art. 4º Integração também o custo os valores das seguintes parcelas:

I - quebras ou perdas de matérias-primas, material de embalagem e demais produtos, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio, de acordo com a natureza do bem e da atividade, conforme parâmetros aceitos em normas e padrões técnicos pertinentes;

II - quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas através de:

[...]

Parágrafo único. Para operacionalização do disposto no inciso II do caput deste artigo, a empresa deverá emitir documento fiscal relacionando as mercadorias avariadas para efeito de baixa nos estoques, estornando os créditos, se for o caso.

Assim, apesar de entender que é direito do contribuinte o registro e o estorno de suas perdas, quebras ou furtos, para tal procedimentalização, se faz necessária a emissão de documento fiscal que comprove a referida operação e a conseqüente baixa nos estoques.

Diante do exposto, conheço do recurso interposto para negar provimento ao Recurso Ordinário, declarando a autuação **PROCEDENTE**, no sentido de manter a decisão de 1ª instância.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

PRINCIPAL	R\$ 0,00
MULTA	R\$193.797,43
<b>TOTAL</b>	<b>R\$193.797,43</b>



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrido **CELULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** e recorrente **LOJAS AMERICANAS**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários: 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 Gradvohl, resolve por voto de desempate da presidência conhecer do recurso sobre a respectiva alegação. Votaram pelo conhecimento os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Robério Fontenele de Carvalho e pelo não conhecimento do recurso os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares e Francileite Cavalcante Furtado Remígio; 2) Vencido pelo conhecimento do recurso, passa a decidir: Quanto a solicitação de exclusão do polo passivo dos sócios da empresa por ilegitimidade passiva, nos termos do art. 134 do CTN arguida pela recorrente, foi afastada por unanimidade, porém com fundamentos diferentes. A conselheira Ivete Maurício de Lima, manifestou-se pelo afastamento da ilegitimidade passiva dos sócios, entendendo que a análise da responsabilidade solidária se dará em momento posterior, ou seja, por ocasião da execução fiscal, acompanharam o mesmo entendimento da relatora os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares e Francileite Cavalcante

Furtado Remígio. Os Conselheiros Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Robério Fontenele de Carvalho, votaram também pelo afastamento, porém com os mesmos fundamentos do parecer: “...quanto a exclusão dos diretores do polo passivo da obrigação tributária, esclarecemos que os mesmos não figuram como corresponsáveis no presente lançamento fiscal, visto que a autuação se dera tão somente em relação a entidade, pessoa jurídica. Ressalto ainda que os diretores se quer 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, razão pela qual o pedido se revela desnecessário.” 3) Quanto a solicitação de perícia, afastado por decisão unânime nos termos do art. 97, I e III da Lei nº 15.614/2014 e Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e do julgamento singular. O Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares, votou pelo afastamento, porém somente com fundamento art. 97, I da Lei nº 15.614/2014. ; 4) No mérito, decide por unanimidade de votos, negar provimento para confirmar a decisão proferida no julgamento singular, para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto da conselheiro relator, porém com o reenquadramento da penalidade para o previsto no artigo 126 da Lei nº12.670/96, com redação dada à época do fato gerador pela Lei nº13.418/2013, divergindo somente nos fundamentos da penalidade aplicada com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado nos autos pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente à sessão, acompanhando o julgamento, o representante legal da parte, a advogada Dra. Jaqueline Sanches. Presentes à sessão os Conselheiros(as) Ivete Mauricio de Lima, Francisco



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Alexandre dos Santos Linhares, Robério Fontenele de Carvalho, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares e Francileite Cavalcante Furtado Remígio

***SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de JULHO de 2021.***

**JOSE AUGUSTO**  
Assinado de forma digital por  
JOSE AUGUSTO  
**TEIXEIRA:22413995**  
TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.07.27 16:28:51  
-03'00'

**315**

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

**RAFAEL LESSA**  
Assinado de forma digital  
por RAFAEL LESSA COSTA  
BARBOZA  
**COSTA**  
Dados: 2021.07.28 15:36:05  
-03'00'

**BARBOZA**

**Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO DO CEARÁ**

**FRANCISCO ALEXANDRE**  
Assinado de forma digital por  
FRANCISCO ALEXANDRE DOS  
DOS SANTOS  
SANTOS LINHARES:80430961391  
**LINHARES:80430961391**  
Dados: 2021.07.27 13:43:49 -03'00'

**Francisco Alexandre dos Santo Linhares  
CONSELHEIRO RELATOR**