



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 163 /2021
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO
25ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 19 DE MAIO DE 2021
PROCESSO Nº: 1/6452/2018
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2018.14991
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 – 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.

Palavras chaves: ICMS – REGIME NORMAL – PROCEDENTE.

RELATÓRIO

A presente demanda versa sobre o **auto de infração nº 1/201814991**, 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.

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 produtos normais, conforme levantamento quantitativo de estoques de mercadorias no montante de R\$498.981,55.”

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) Nulidade da autuação em virtude da divergência entre os fatos narrados, fundamentação legal e o crédito tributário lançado, uma vez que a descrição da autuação (omissão de saídas de mercadorias sujeitas a ST) e indicação da penalidade contida no art. 126, no entanto, não vão de encontro ao que de fato foi aplicado no cálculo realizado pela fiscalização;
- III) 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;



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- IV) 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;
- V) 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 contábeis, e divergências momentâneas nas descrições dos produtos que podem ter levado a omissão, assim, alegando que a fiscalização não comprovou efetivamente a infração;
- VI) Houve ofensa ao princípio do não-confisco devido a penalidade ser desproporcional e desrazoável, sendo esta 176% o valor do tributo pretendido, devendo ser prontamente cancelada;
- VII) 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 contida no art. 123, III, “B”;
- IV) Não cabe realização de perícia posto que a impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação de erro no levantamento, nem mesmo por amostragem.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 326/2020 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;
- 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.

Conforme defendido pela recorrente, a presente autuação deveria ser nula por cerceamento do direito de defesa, que supostamente teria ocorrido em virtude das divergências constantes no relato da infração, nas informações complementares e na disposição do devido texto legal.

Entendo que assiste razão a argumentação utilizada pela recorrente. Explica-se:

No “relato da infração” da autuação em tela, o respeitável agente fiscal descreveu o seguinte: infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Acontece que, no 2º parágrafo do referido relato, apresentou situação completamente distinta da que havia tratado, uma vez que informou suposta “falta de emissão de documentos fiscais de saídas de produtos normais.” Note-se extrato:

RELATO DA INFRAÇÃO

INFRACOES DECORRENTES DE OPERACOES COM MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS PELO REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA CUJO IMPOSTO JA TENHA SIDO RETIDO.
A FIRMA EM PROCESSO DE FISCALIZACAO AMPLA, DEIXOU DE EMITIR DOCUMENTOS FISCAIS DE SAIDAS DE PRODUTOS NORMAIS, CONFORME LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE MERCADORIAS, NO MONTANTE DE R\$ 498.981,55.

Ato contínuo, aplicou a penalidade descrita no art. 126 da Lei nº 12.670/96, qual seja de 10% sobre as operações albergadas por substituição tributária e ali autuadas.

Entretanto, no cálculo do montante em discussão, além de ser cobrado o ICMS em questão, foi exigido um montante de 30% sobre a base de cálculo autuada.

Além disso, nas informações complementares constam dados gerais que serviram de justificativa para a fiscalização adotar a referida infração:

Com isso, aplica-se para os autos de divergência de entrada por item a aplicabilidade do Artigo 878, III, a do RICMS/CE, cobrando ICMS apenas nos casos de mercadorias de regime de recolhimento de substituição tributária e nos casos de divergência de saída, foram cobrados o ICMS para os produtos de tributação normal bem como a mesma penalidade supracitada, ficando para os casos de produtos com o regime de recolhimento de ST a aplicação da penalidade prevista no Artigo 881 do RICMS/CE.

Veja-se: pelo que foi detalhado na folha da autuação, a fiscalização a) não discriminou de forma clara e evidente sobre qual fato específico estaria recaindo a infração; b) informou penalidade completamente diferente da que foi aplicada para cobrança; e c) se utilizou de justificativa genérica para detalhar o caso em questão; de forma que o contribuinte não tinha uma forma eficaz de se defender sem ser analisando cada documento “totalizador” de todas as operações autuadas (seja de mercadorias sujeitas à tributação normal, seja daquelas sujeitas à substituição tributária).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Como é de se notar, no presente caso, as incorreções feitas pela fiscalização não tratam de meros erros sanáveis no decorrer do processo, mas de situações que impossibilitam completamente a ampla defesa do contribuinte, que sequer pode apresentar argumentação contundente ao que está sendo autuado.

Isto, por sua vez, configura completa afronta ao art. 41 do decreto nº 32.885/2018, senão note-se:

Decreto nº 32.885/2018

Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:

[...]

§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.

Além disso, 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:

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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, nestes pontos 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.

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 Integrarão também o custo os valores das seguintes parcelas:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 consequente 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\$ 84.826,86

Multa: R\$ 149.694,47

Total: R\$ 234.521,33

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) 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, pedido trazido pela defesa em sessão; 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 pelo Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares, com os fundamentos do art.41, §2º Dec.nº 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 a favor somente o Conselheiro relator; 2) Quanto ao não conhecimento de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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; 3) 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, em fase que o crédito esteja devidamente consolidado em fase de execução fiscal a lide administrativa, cabendo a Procuradoria Geral do Estado, acompanharam o mesmo entendimento da relatora os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares e Francileite Cavalcante Furtado Remígio. Os Conselheiro 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 atuação 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." 4) 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. 5) 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 nº 15.614/2014, conforme Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 6) 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 do Conselheiro Relator, com fundamento no artigo 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, com redação dada à época do fato gerador, em conformidade com os termos do parecer da célula de Assessoria Processual Tributária, endossado nos autos pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão, acompanhando o julgamento, o representante legal da parte, a advogada Dra. Jaqueline Sanches. ASSUNTOS GERAIS: Nada mais havendo a tratar, o Sr. Presidente deu por encerrados os trabalhos, tendo antes convocado os membros da Câmara a participarem da próxima sessão ordinária virtual, a realizar-se no dia 20 de Maio de 2021, às 13h30min. (treze horas e trinta



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

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

minutos). Presentes a sessão os conselheiros 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 para constar, eu, Evaneide Duarte Vieira, Secretária Substituta da 4ª Câmara, lavrei a presente ata que vai por mim subscrita e assinada pelo Presidente da Câmara de Julgamento.

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

JOSE AUGUSTO

TEIXEIRA:2241399

5315

Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.07.27 16:29:24 -03'00'

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

RAFAEL LESSA

COSTA

BARBOZA

Assinado de forma digital
por RAFAEL LESSA COSTA
BARBOZA
Dados: 2021.07.28
15:36:54 -03'00'

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

FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES:80430961391
Assinado de forma digital por
FRANCISCO ALEXANDRE DOS
SANTOS LINHARES:80430961391
Dados: 2021.07.27 13:42:57 -03'00'

**Francisco Alexandre dos Santo Linhares
CONSELHEIRO RELATOR**