



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

RESOLUÇÃO Nº: 190/2021

46ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 16.08.2021

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1792/2013

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201306703

RECORRENTE: LOJAS AMERICANAS S/A

CGF: 06.960.875-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO DE ESTOQUES. TRIBUTAÇÃO NORMAL. Julgamento Singular pela procedência do feito fiscal. Ausência de análise da alegação de que parte das mercadorias estariam sujeitas a tributação por substituição tributária. Tópico fundamental para o deslinde do julgamento. Recurso Ordinário conhecido e provido. Nulidade do Julgamento Monocrático. Retorno dos autos à Instância Singular. Decisões unânimes, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Omissão Saídas. Levantamento Estoque. Ausência Apreciação Tema Relevante. Nulidade Julgamento Singular. Retorno Primeira Instância.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre deixar de emitir documento fiscal para acobertar operações de saídas de mercadorias sujeitas a tributação normal – omissão de saídas, em 2008.

A Autoridade Fiscal atuante aponta como infringidos os arts. 127, 169, 174 e 177, do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Informa, ainda, que:

- Com base nos Arquivos Magnéticos fornecidos pelo contribuinte, com a movimentação

das notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída de mercadorias, inventário de 31.12.2007 e de 31.12.2008, todos com itens, preço unitário e total, apuramos as Omissões de Compras e de Vendas das mercadorias comercializadas no período de 01.01.2008 a 31.12.2008, onde encontramos Omissão de Saída de Mercadorias sujeitas ao regime Normal de Tributação no valor R\$ 955.300,20 (novecentos e cinquenta e cinco mil, trezentos reais e vinte centavos), conforme Planilha anexa (fls. 09/14 e CD).

- Oferecemos a mesma o direito a questionar, ao emitirmos o Termo de Intimação de nº 2013.09826 (fls. 07), juntamente com um CD com todos os relatórios do trabalho realizado. Ocorre que, decorreu o prazo legal da intimação e o contribuinte não se manifestou.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com Termo de Início (fls. 06), Termo de Conclusão (fls. 08), com AR recebido em 16/04/2013 (fls. 25), e CD (fls. 21).

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 33 a 49 dos autos, alegando:

- Ocorrência de perdas e sobras de mercadorias no Varejo

Há, por exemplo, venda de mercadorias com o erro de código, algo comum de ocorrer com produtos de grande semelhança física, tais como tintas de cabelo e esmaltes de vários tipos e cores, toalhas de vários fornecedores, chocolates, meias, etc.

Outra questão que merece cuidados especiais por parte da Empresa está nos furtos, perdas e quebras. Imagine-se, para melhor ilustrar a questão, quantos produtos de bomboniere são furtados elou quebrados por dia nas lojas.

Há ainda alguns problemas esporádicos de cronologia do sistema informatizado, notadamente derivados da transferência de mercadorias entre as lojas (a demora de algumas poucas horas no registro informatizado de entrada das mercadorias transferidas entre lojas, pode fazer com que estas mercadorias sejam de forma automática — antes de terem suas entradas manualmente inseridas no sistema).

Após procedimento de segurança, a sede avalia novamente o relatório gerencial e, em seguida, fecha os documentos de inventário acertando o estoque no SAP (gerando os movimentos 701 - de sobra de mercadorias e 702 - de perda de mercadorias).

Os movimentos contábeis gerados por este tipo de ajuste fazem contrapartida nas duas contas contábeis apropriadas, a saber, a de estoque (11310010) e a de perdas (11310120).

Decerto, os números divergentes apontados pela fiscalização estadual decorrem das intervenções corretivas realizadas pela Empresa, como é o caso das devoluções de mercadorias, levantamento de perdas, reclassificação de mercadorias, etc.

- Registro contábil e fiscal das perdas

Sob o ponto de vista fiscal, a legislação cearense não prevê a necessidade de emissão de Nota Fiscal para registrar a baixa dos bens perdidos. E é exatamente aí que se encontra grande parte da diferença apurada pela fiscalização estadual!

Com efeito, verifica-se que a ora Impugnante não pode ser penalizada face à omissão da legislação deste Estado no que se refere ao fato de que as eventualidades que ocorrem no dia a dia da Companhia não são passíveis de serem retratadas no ARQUIVO SINTEGRA.

Deste todo modo, buscando comprovar suas alegações, a Impugnante traz aos autos (fls. 45/47) alguns exemplos capazes de demonstrar que não ocorreu omissão de saídas de mercadorias, sujeitas à tributação normal, mas apenas ajuste de estoque por inventário (EWI).

Para que não remanesçam dúvidas acerca da sua boa-fé no que diz respeito à comprovação de seu direito, a Impugnante junta aos presentes autos "Relatórios de

Kardex" (fls. 74/124) relacionados a algumas mercadorias (vide relação abaixo) relevantes que serviram de objeto para a presente Autuação, os quais são utilizados como base para o ajuste do estoque da loja. Outrossim, encontram-se anexados aos autos relatórios extraídos do SAP (fls. 74/124) contendo o registro contábil das perdas/sobras apuradas, na exata quantidade que fora apurada pela fiscalização estadual, como sendo objeto de saída/entrada de mercadoria sem a emissão de documento fiscal.

Em que pese a demonstração de forma pormenorizada dos diversos casos ensejadores da diferença de estoque, dos exemplos de sua ocorrência e das provas por amostragem, em razão do exíguo prazo de 30 (trinta) dias para apresentar a presente defesa, além da extensão do relatório fiscal, a Impugnante entende ter discorrido e comprovado a não aquisição de mercadorias sem documentação fiscal.

Pede seja:

- Julgado improcedente o feito fiscal

Às fls. 126 e 127 consta pedido de perícia exarado pelo Julgador Singular, no sentido de intimar a Impugnante para "demonstrar o ajuste de estoque promovido em razão das perdas de mercadorias alegadas, devendo-se, para fins de comprovação dessas operações, apresentar os documentos fiscais (cupons fiscais, notas fiscais, etc.), que estornaram o crédito das operações de perdas alegadas."

No Laudo Pericial de fls. 145 a 147, a Célula de Perícias e Diligências - CEPED informa que "Intimamos, em 23 de outubro de 2018, o contribuinte a apresentar planilha discriminando os itens do levantamento fiscal que sofreram perdas, acompanhada da Documentação Fiscal comprobatória referente aos itens apontados, ou seja, Nota ou Cupom Fiscal de saída dando baixa na mercadoria (CFOP 5.927 — Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração: Classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias). No entanto, em contato com o representante legal, fomos informados de que a empresa não possui documentos fiscais dando baixa nas mercadorias perdidas, furtadas, ou extraviadas, o que impossibilita a perícia de realizar qualquer modificação no levantamento no que diz respeito a possíveis descompassos no estoque devido a estas ocorrências, já que a empresa permaneceu com o crédito referente à operação de compra, pois, para que este crédito fosse anulado seria necessária a emissão de documento fiscal dando baixa na mercadoria perdida/extraviada a preço de custo e com débito do ICMS, ou deveria ter feito o estorno do crédito no Livro de Registro de Apuração. Informamos que foi verificada a DIF do período e não consta nenhum estorno de crédito em sua conta gráfica do ICMS, conforme cópias da DIF anexas ao Processo."

Intimada do Laudo Pericial em 05/04/2019 (fls. 148) a Recorrente aduz:

- Embora apresentados os relatórios gerenciais capazes de demonstrar a real movimentação das mercadorias no estoque da Impugnante, o Laudo Pericial deixou de acatar os argumentos defensivos, fundamentado no entendimento de que não foram apresentados os documentos fiscais emitidos para realizar a baixa de tais itens, "o que impossibilita a perícia de realizar qualquer correção ou modificação no levantamento fiscal." No entanto, referido posicionamento não merece prosperar, sobretudo porque a legislação cearense não prevê a obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal para registrar a baixa dos bens perdidos.

Não obstante a falta de previsão legal para emissão de Nota Fiscal no caso de perdas, a Impugnante possui absoluto controle destes eventos, as quais foram acostadas aos presentes autos, especialmente para demonstrar a inexistência de qualquer omissão de saída.

Inclusive o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, ao analisar casos idênticos ao presente, vem, reiteradamente reconhecendo os ajustes realizados pela Impugnante, determinando o cancelamento de diversas autuações (DOC. 01) (fls. 177/212).

- Por fim, mas não menos importante, relativamente ao argumento da Perita Fiscal acerca manutenção da exigência do ICMS na saída das mercadorias objeto de perdas, quebras e furtos pelo fato do crédito relativo às entradas não ter sido estornado.

Trata-se a presente acusação fiscal de venda de mercadoria sem documento fiscal. Não pode o Fisco cearense manter a exigência sob o argumento de que o crédito na entrada deveria ter sido estornado, já que as mercadorias foram "perdidas". Isto porque, tratando-se de exigência inicial de falta de recolhimento, a alteração de critério jurídico para glosa de crédito, deve necessariamente observar o prazo decadencial.

- A Impugnante identificou que o Fiscal Autuante também procedeu à exigência de ICMS Normal sob mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Para comprovar o alegado, a Impugnante destaca as mercadorias abaixo relacionadas (fls. 175), as quais encontram-se dispostas no art. 457 e 489, do Decreto nº 24.569/97 e do Convênio 142/2018 em que o estado do Ceará é signatário.

Ao final, pede que:

- Seja novamente realizada perícia especialmente para verificar (i) a ocorrência de perdas, quebras e furtos, as quais resultaram na equivocada presunção de omissão de saída, independente da emissão de nota fiscal de estorno, bem como (ii) a indevida inclusão de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária no levantamento fiscal, haja vista as diversas inconsistências contidas no levantamento fiscal, que impactam diretamente no cálculo do tributo exigido (que sequer é devido).

Intimada pela segunda vez do Laudo Pericial em 27/09/2019 (fls. 220) a Recorrente aduz:

- A regulamentação para baixa de mercadorias perdidas apenas ocorreu em 2011, através da Instrução Normativa nº 39/11, sendo certo que antes disso, inexistia qualquer determinação legal que obrigasse os contribuintes a emitir Nota Fiscal para tanto.

- A Impugnante acosta aos autos diversas operações de mercadorias subsumidas à sistemática de ST, que foram indevidamente enquadradas ao regime normal pelo lançamento (Doc. 02) (fls. 244/245).

Desta forma, em observância ao Princípio da Verdade Material, requer-se aperfeiçoamento da Perícia, tal como feito no AI nº 201307916-9, para melhor análise e exclusão de todas as mercadorias sujeitas ao regime ST do presente levantamento fiscal, tendo em vista que a autuação deve se restringir às mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação.

Ao final, reitera o pedido exarado em sua manifestação anterior.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 247 a 251, proferiu decisão de procedência do feito fiscal, apresentando a seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS. Acusação que versa sobre saídas de mercadorias sujeitas a tributação normal sem os competentes documentos fiscais detectadas através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Infringência aos artigos 169, inciso I e 174, inciso I, todos do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b" item 1, da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 16.258/2017. Feito fiscal PROCEDENTE. Defesa Tempestiva.

Em suas razões, informa que:

- Com efeito, o Perito esclareceu que o contribuinte apesar de ter sido intimado não apresentou a documentação fiscal correspondente a possíveis equívocos realizados no levantamento fiscal, muito menos documentos fiscais de baixa na mercadoria indicada como perdida, o que impossibilitou a realização de qualquer correção ou modificação no levantamento fiscal.

Deste modo, como a Perícia não pode ser realizada, indefiro o pleito com base no que dispõe o artigo 97, inciso V, da Lei nº 14.614, de 29 de maio de 2014.

- A constatação do ilícito se deu pelo fato de que a empresa efetuara entradas de mercadorias com notas fiscais em quantidades superiores às quantidades por ela saídas, ficando assim, evidenciada a omissão de saídas.

Desta forma, fica a autuada sujeita à penalidade que se encontra prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b", item 1 da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 16.258/2017.

Inconformada com a Decisão Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 254/260), onde aduz:

- Nulidade da Decisão Recorrida

Conforme demonstrado na peça impugnatória e em duas manifestações protocoladas pela defesa nos autos, parte da exigência fiscal recaiu sobre mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, o que não guarda relação com a infração descrita no lançamento.

A r. decisão recorrida, embora reconheça a alegação deste ponto apresentada pela Recorrente, não apresenta qualquer argumento destinado à análise ou discordância do tema.

- Mercadorias sujeitas ao regime ST indevidamente enquadradas na sistemática de regime normal de tributação.

Objetivando reiterar o alegado, a fim de que seus argumentos sejam efetivamente apreciados, a Recorrente acostou aos autos, em diversas oportunidades, planilhas contendo a relação de mercadorias indevidamente autuadas, eis que sujeitas a regime de tributação diverso do autuado.

Neste particular, em se tratando de lançamento materializado para exigência fiscal sobre operações sujeitas ao regime normal, é incontroversa a improcedência da cobrança do imposto e da penalidade sobre mercadorias sujeitas ao regime de ST.

- Incabível exigência de omissão de Nota Fiscal sobre operações para as quais a legislação não prevê dita obrigatoriedade

No presente caso, as supostas saídas sem documentação fiscal identificadas pela Fiscalização, na verdade, referem-se a itens baixados do estoque da Impugnante em razão de perdas, quebras e furtos.

Infere-se ter a Ilma. Célula de Julgamento de 1ª Instância fundamentado a manutenção da autuação fiscal nos artigos 169 e 174, do RICMS/CE, os quais alega terem sido infringidos pela Recorrente.

Ocorre que, conforme se verifica da própria transcrição realizada pela Julgadora, tais dispositivos apenas preveem a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal em casos de comercialização de mercadorias. Isto é, somente quando há efetiva saída (venda/troca de titularidade com intuito mercantil) é que a Nota Fiscal deve ser emitida, não havendo qualquer determinação legal que vincule a baixa de bens perdidos a tal obrigação acessória.

Inclusive, corroborando com as alegações da Recorrente, a própria Representação da Fazenda, ao emitir parecer em caso idêntico, reconheceu a inexistência de legislação acerca da matéria. (Parecer no 540/2015. Auto de Infração no 201011032-6. Recurso no 1/3403/2010)

Pede seja:

- Declarada nula a Decisão Singular; ou
- Julgado improcedente o feito fiscal; ou
- Realizada perícia

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 257/2020 (fls. 266/267), onde manifesta que:

- O trabalho pericial não procedeu à correção ou modificação no levantamento fiscal, haja vista que o contribuinte não apresentou documentação correspondente a possíveis equívocos, tampouco documentos fiscais de baixa na mercadoria que ele indicou como perdida.
- Quanto ao argumento de que o autuante procedeu à exigência de ICMS normal sobre mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, elucida-se que o levantamento de estoque foi realizado pela autoridade fiscal com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo próprio contribuinte, contendo a movimentação das notas fiscais de entrada, saída e inventário de 31.12.2007 e 31.12.2008, com itens, preço unitário e total.
- Ressalte-se que o contribuinte foi intimado (TI nº 2013.09826) a analisar o resultado informado pela fiscalização, mas quedou-se inerte, escoando o prazo sem que apontasse erros no levantamento efetuado pela autoridade fiscal.

Por fim, manifesta-se favorável ao conhecimento do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento e confirmar a decisão condenatória proferida em primeira instância.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente LOJAS AMERICANAS S/A (CGF: 06.960.875-0) 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 2008, deixar de emitir documento fiscal para acobertar operações de saídas de mercadorias sujeitas a tributação normal – omissão de saídas, detectada por meio da técnica de sistema de levantamento de estoque.

A decisão no Julgamento Monocrático foi de procedência do feito fiscal.

Entretanto, a Recorrente aduz, inicialmente, que a Decisão Singular é nula em razão de ter violado o princípio da ampla defesa ao deixar de analisar o argumento apresentado pela Impugnante quanto à inclusão no rol de omissões de saídas mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, o que não guardaria relação com a infração descrita no lançamento.

Afirma que, embora a decisão recorrida reconheça a alegação deste ponto apresentada pela Recorrente, não apresenta qualquer argumento destinado à análise ou discordância do tema.

Me parece que realmente houve omissão de análise quanto ao tópico suscitado no item II.2, tanto da primeira manifestação da Autuada ao Laudo Pericial (fls. 170/176), quanto da sua segunda manifestação (fls. 224/230).

Ao realizar detida leitura do Julgamento Singular (fls. 247/251), percebo nessa peça processual a ausência de exame a respeito do presente tema, tendo sido analisados todos os demais pontos elencados na Impugnação e nas manifestações a respeito do Laudo Pericial.

Como esse tópico possui, em tese, a condição de alterar o cálculo do valor total das omissões de saídas de produtos sujeitos à tributação do ICMS pelo regime normal, ou mesmo de alterar a multa aplicada e o lançamento do tributo, deveria ter sido analisado.

Dessa forma, entendo que a Decisão Singular é nula por violar o direito da Autuada a ampla defesa no que concerne à análise de sua alegação que poderia influenciar na decisão final do Julgador, devendo o processo retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Nesse passo, frente à clara nulidade da Decisão Singular, não havendo espaço para a aplicação do princípio da eventualidade, deixo de analisar as demais alegações apresentadas no Recurso Ordinário.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário, para dar-lhe provimento, julgando nulo o Julgamento de Piso e determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento.

É como voto.

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **LOJAS AMERICANAS S/A** (CGF: 06.960.875-0) 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 por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso ordinário interposto, para declarar a nulidade do julgamento singular, determinando o **RETORNO DOS AUTOS À INSTÂNCIA MONOCRÁTICA**, para novo julgamento, acatando a alegação da recorrente de que o julgador singular deixou de enfrentar o argumento concernente ao fato de parte da exigência fiscal recaiu sobre mercadorias sujeitas à substituição tributária e a autuação é de omissão de saídas de mercadorias

sujeitas à tributação normal. Decisão conforme voto do conselheiro relator e em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente, para apresentação de sustentação oral, a representante legal da recorrente, Dra. Catherine Velasco Liberal.

Presentes à 46ª (quadragesima 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, ROBÉRIO FONTENELE DE CARVALHO, FRANCILEITE CAVALCANTE FURTADO REMÍGIO e THYAGO DA SILVA BEZERRA e o Procurador do Estado, Sr. RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA. Secretariando os trabalhos a Sra. ANA PAULA FIGUEIREDO PORTO.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de agosto de 2021.

MICHEL ANDRE
BEZERRA LIMA
GRADVOHL:430435
26368

Assinado de forma digital por
MICHEL ANDRE BEZERRA
LIMA
GRADVOHL:43043526368
Dados: 2021.08.25 13:07:49
-03'00'

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995
315

Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.08.26 07:06:52 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA
COSTA
BARBOZA

Assinado de forma digital
por RAFAEL LESSA COSTA
BARBOZA
Dados: 2021.08.26 14:26:41
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO