



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 122 /2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE: 06.11.2007

PROCESSO Nº. 1/3826/2006 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200620855

RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E RAÍZES GECEBRA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA

RELATORA: Conselheira Lucivanda Serpa Gomes

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS - AÇÃO DESENVOLVIDA POR MEIO DE SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – SLE. *Auto de Infração* PROCEDENTE.** Provado no curso do processo administrativo tributário que o contribuinte realizou operação de saída de mercadorias sob o regime de recolhimento normal, sem a emissão de documento fiscal, no período de maio de 2005 a junho de 2006. Infringência aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97, com penalidade no Art. 123, III, "b" da Lei nº. 12.670/96. Decisão unânime e conforme Parecer da Douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração nº. 1/200620855 lavrado sob o fundamento de que o contribuinte acima nominado deixou de emitir documento fiscal em operação de saída acobertada por Nota Fiscal Modelo 1 ou 1A e/ou série D e Cupom Fiscal, de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária, no montante de R\$ 4.184,73 (quatro mil cento e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos) relativo ao período de maio de 2005 a junho de 2006, conforme informações complementares anexas à exordial.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Diante de tal constatação, o autuante considerou infringidos os artigos 127, 169, 174 e 177, todos do Decreto nº. 24.569, de 31 de julho de 1997, determinou a penalidade capitulada no artigo 123, III, "b" da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418 de 30 de dezembro de 2003 e fixou multa de 30% (trinta por cento), totalizando o montante de R\$ 1.255,41 (um mil duzentos e cinqüenta e cinco reais e quarenta e um centavos), sem prejuízo do pagamento do imposto, no valor de R\$ 1.129,87 (um mil cento e vinte e nove reais e oitenta e sete centavos), considerando a alíquota de 27% (vinte e sete por cento), por se tratar de operações com bebidas alcoólicas.

Acostados aos autos também repousam cópia da Ordem de Serviço nº. 2006.18700 (fls.04); Termo de Início e Fiscalização nº. 2006.16007 (fls.05); Ordem de Serviço nº. 2006.26817 (fls. 6); Termo de Início de Fiscalização nº. 2006.22061 (fls.07); Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2006.23377 (fls.09); Relatórios de Entrada e Saída por Documento – Sistema de Levantamento de Estoque - SLE (fls. 10/21) e Tabela de Estoque Físico (fls.22/29).

A impugnação foi apresentada tempestivamente, conforme se extrai das fls. 35/44 dos autos.

Em 1ª instância, o Auto de Infração foi julgado procedente em razão de não comportar reparos, e cumprir perfeitamente suas funções de verificação da ocorrência do ilícito tributário do ponto de vista normativo e fático, bem como das conseqüências jurídicas que derivam desta constatação, ficando evidenciado que o contribuinte vendeu mercadorias sem a correspondente emissão de documento fiscal que acobertasse a operação, no montante de R\$ 4.184,73 (quatro mil cento e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos), subsistindo, assim, a sanção aplicada com base no artigo 123, III, "b" da Lei nº. 12.670/96 e alterações posteriores, conforme decisão monocrática às fls. 47 a 50.

Notificado do julgamento procedente de 1ª Instância, o contribuinte, inconformado, apresentou Recurso Voluntário tempestivo, reiterando os argumentos e pedidos edificadas na peça impugnatória, nos seguintes termos:

- Preliminarmente, requer a nulidade da autuação, sob o fundamento de que o demonstrativo elaborado pela autoridade fiscal não relacionava as notas fiscais, discriminando uma a uma, sendo no seu entender requisito indispensável para configurar a infração cometida;



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

- Sustenta que a autoridade fiscal deixou de declarar os critérios técnicos que fundamentaram sua autuação, apontando apenas a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributários referente ao período considerado;
- Aduz que o Auto de Infração deve descrever com clareza e precisão a infração a que se reporta, e que o cumprimento destes requisitos tem por escopo assegurar o direito constitucional do contraditório e a ampla defesa;
- No mérito, alega que a multa aplicada é confiscatória, sendo sua aplicação vedada nos termos do Art. 150, inciso IV da Constituição Federal. De igual modo opõem-se aos juros, sustentando que os mesmos foram praticados em excesso;
- Alega que a multa que lhe foi impingida não poderia ser superior a 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido, e que a cobrança exponenciada retira do Auto de Infração a liquidez e certeza, necessárias a configuração da obrigação tributária;
- Reporta-se, conforme constatou, à entrada de mercadorias em Postos Fiscais de fronteira, por veículos que não se dirigiam ao seu estabelecimento, com a conseqüente tributação do respectivo ICMS no credenciamento desta..

A nobre Consultora Tributária, através do Parecer de nº 581/2007, adotado *in totum* pela Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se pela procedência do feito fiscal, por entender que a infração encontra-se perfeitamente materializada nos autos, consubstanciada na saída de mercadoria do estabelecimento do autuado desacompanhada de documentação fiscal.

Feito o Relatório passo a votar

**VOTO DA RELATORA**

Versam os autos sobre a lavratura do Auto de Infração nº. 1/200620855, em virtude da falta de emissão de documentos fiscais referentes às operações de saída de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por Substituição Tributária, no montante de R\$ 4.184,73 (quatro mil cento e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos) pela empresa Distribuidora de Alimentos e Raízes Gecebra LTDA., relativas ao período de maio de 2005 a junho de 2006.

*Ab initio*, convém esclarecer que não obstante o agente fiscal tenha descrito no relato do Auto de Infração, que o contribuinte deixara de emitir notas fiscais de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, é meridiana a percepção, que



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

se tratam de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento normal, conforme se deflue das informações encartadas no relatório totalizador às fls. 21. Entretanto, tal circunstância não ilide e nem desdoura o lançamento realizado, uma vez que, no caso sob análise, não implica em modificação da natureza jurídica da imputação, menos ainda da sanção aplicada, haja vista que esta está em consonância com o referido recolhimento normal.

A emissão de notas fiscais pelos contribuintes do ICMS, por ocasião de operação de circulação de mercadoria, constitui-se obrigação acessória que se encontra perfeitamente delineada nos artigos 127, 169 e 174 do Decreto nº. 24.569, de 31 de julho de 1997, que assim dispõem:

*Art. 127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizem, os seguintes documentos fiscais:*

- I – Nota Fiscal, modelo 1 ou 1 – A;*
- II – Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;*
- III – Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);*
- (...);*

*Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII*

- I – sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;*
- II – Na transmissão da propriedade de mercadoria ou bem, quando estes não devam transitar pelo estabelecimento transmitente;*
- III – sempre que, no estabelecimento, entrarem mercadoria ou bem, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 180. (g.n)*

*Art. 174. A nota Fiscal será emitida:*

- I – antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem; (g.n)*

A legislação do ICMS, conforme se infere dos dispositivos acima colacionados, estabelece a prática de um ato aqui identificado como a obrigatoriedade da emissão de documentos fiscais por ocasião da saída de mercadoria, sendo considerada infração a sua inexecução. Assim, a não observância das chamadas obrigações acessórias, impõe um gravame ao seu descumpridor, no caso a multa. No âmbito do Direito a sanção cumpre o papel de inibir a violação à legislação, diga-se de passagem, de grande relevância à eficácia das normas tributárias.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Assevera Hans Kelsen: As sanções são estabelecidas pela ordem jurídica com o fim de ocasionar certa conduta humana que o legislador considera desejável. As sanções do Direito têm o caráter de atos coercitivos. (KELSEN,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Acresça-se, por oportuno, que a Nota Fiscal é instrumento hábil a gerar um crédito em favor da Fazenda Pública, de modo que é através de sua emissão pelo contribuinte que se pode averiguar se houve a circulação de mercadoria, e, por via de consequência, a materialização do fato gerador do imposto (ICMS). Eis o fundamento lógico do dispositivo legal que prescreve a exigência de sua emissão.

Quanto aos argumentos da recorrente esclarecemos que:

1. A ação fiscal não merece reproche, haja vista que para evidenciar o ilícito tributário, foi realizado levantamento quantitativo das mercadorias comercializadas, através do sistema de levantamento de estoque - SLE, inclusive constando dos relatórios anexos, as entradas e saídas do período considerado, por documento fiscal, indicando dentre outras informações, o número da Nota Fiscal, a série, a data, o código do produto, a discriminação da mercadoria, a unidade, a quantidade, o valor unitário e o valor total (fls. 10/20). Por fim, foi elaborado o Relatório Totalizador do Levantamento, no qual se constata, sem maiores dificuldades, que a empresa autuada vendeu bebidas alcoólicas (conhaque c/12 e whisky 24x250ml) no montante de R\$ 4.184,74 (quatro mil cento e oitenta e quatro reais e setenta e quatro centavos) sem a emissão de qualquer documento fiscal. Deste modo, não há como refutar a prova constituída nos autos pela acusação sob a alegação de que as notas fiscais não foram discriminadas, não havendo, portanto, como sustentar a nulidade em sede preliminar por tal motivação.

2. Para além dos critérios de ordem técnicos a constituição de crédito tributário, se esteia em critérios de ordem jurídica, na forma disposta no Art. 142 do Código Tributário Nacional, que assim preceitua:

*Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributária, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, e sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Demais disso, e conforme já assentamos no item anterior a presente ação fiscal foi desenvolvida pelo método de Sistema de Levantamento de Estoque – SLE (fls.10/21).

3. No caso *sub oculi*, a constituição do crédito se deu através da lavratura de auto de infração de nº. 1/200620855, que conforme já tratamos em linhas pretéritas atende, em

---

Hans. Teoria Geral do direito e do estado. São Paulo: Martins Fontes; Brasília: Editora Universidade de Brasília.1990.

5



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

sua inteireza, aos requisitos definidos no Art. 33 do Decreto nº. 25.468, de 31 de maio de 1999, em especial, em seus incisos IX e XI, que assim reza:

*Art. 33. O auto de será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:*

*(...);*

*IX – período fiscalizado;*

*(...);*

*XI – descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo ao auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração;*

Assegurado, portanto, no plano normativo e prático, o direito constitucional da ampla defesa e contraditório da empresa autuada, haja vista que a exordial descreve adequadamente a conduta infracional da recorrente, que consistiu na saída de mercadorias (bebidas alcoólicas) sem documentação fiscal.

4. Diante das provas produzidas no curso do processo, não há como dizer que os fatos ocorreram de uma outra maneira. As provas, como se sabe, são regidas por vários princípios e dentre eles o contraditório, de sorte que produzida a prova, a parte *ex adversa* tem o direito constitucional de contraditá-la. Ocorre que em nenhum momento a empresa recorrente contestou a materialidade dos fatos relativos à omissão de saída. De igual forma, também não repudiou os dados que tenha julgado incorreto, nem apresentou outros elementos capazes de desconstituir ou invalidar a acusação, limitando-se a afirmar que o fiscal realizou o levantamento através de valores aleatórios e vagos.

5. Reiteramos que as multas tributárias são sanções decorrentes de ilícitos, que no dizer de Carrazza<sup>2</sup> possuem um colorido punitivo. Passam, portanto, ao largo das chamadas multas moratórias que por se tratar de sanção civil, possuem caráter meramente indenizatório. A exação aplicada de 30% (trinta por cento) sobre o valor da operação, inserta no Art. 123, III, "b" Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/03, tem fundamento e natureza jurídica diversa das multas estabelecidas pela demora do pagamento. As multas por infração tributária são sanções administrativas e objetivam coibir o descumprimento da lei, tornando a sua inobservância "um mau negócio" para o infrator. *Ad argumentandum tantum*, o lançamento tributário, incluindo a multa que dele deriva é definida como atividade administrativa plenamente vinculada, não podendo, o agente do fisco, deixar de aplicá-la.

<sup>2</sup> CARRAZZA, Roque Antônio, ICMS. 2 ed. São Paulo: Malheiros. 1995. p.146.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

6. Em que pese o mandamento constitucional quanto à vedação ao confisco, a teor da norma contida no Art. 150, IV da CF/88, consignamos que esta se dirige ao legislador ordinário, precisamente em relação à utilização e a criação de "tributo". Assim, não há porque confundir ou utilizar um instituto pelo outro. A multa punitiva decorre de um ilícito, o tributo, de forma contrária, decorre da lei. Quanto aos juros de mora incidentes, convém reafirmar que a sua equivalência à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, advém de comando normativo próprio, a saber, Art. 62 da Lei nº. 12670/96, não cabendo a esta instância realizar qualquer juízo de valor acerca de sua onerosidade ou constitucionalidade.

7. Por fim, quanto à denúncia apresentada, tocantemente a entrada de mercadorias nos Postos Fiscais de Fronteira (*sic*) por veículos que não se dirigiam ao seu estabelecimento, esta sequer é merecedora de qualquer exame, haja vista que neste aspecto, o autuado deixou de anexar e produzir qualquer elemento probante, deixando apenas transparecer que se trata do último suspiro de sua defesa.

Pelas razões expostas, voto para que o recurso voluntário seja conhecido, negar-lhe provimento, confirmando integralmente a decisão condenatória proferida pela a 1ª Instância, decidindo pela **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, em harmonia com o Parecer da Consultoria inteiramente adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

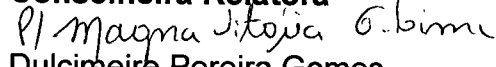
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E RAÍZES GECEBRA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, resolvem os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente e, no mérito também por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PROCEDENTE** o Auto de Infração, nos termos do voto da Relatora e do Parecer do douto Procurador do Estado. Ausente por motivo justificado, o conselheiro José Gonçalves Feitosa.

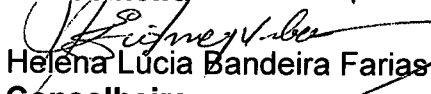
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 23 de abril de 2008.

  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
**PRESIDENTE**

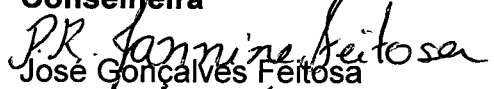
  
~~Lucivanda Serpa Gomes~~  
**Conselheira Relatora**

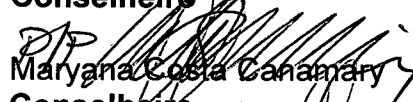
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
**Conselheira**

  
Maria Elineide Silva e Souza  
**Conselheira**

  
Helena Lúcia Bandeira Farias  
**Conselheira**

  
Fernanda Rocha Alves do Nascimento  
**Conselheira**

  
José Gonçalves Feitosa  
**Conselheiro**

  
Maryana Costa Canamary  
**Conselheira**

  
Frederico Mosanan Pinto de Castro  
**Conselheiro**

  
Mateus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**