



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N°: 127 /2012
SESSÃO ORDINÁRIA DE: 05/03/2012 (041ª SESSÃO)
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/000648/2004 AI N° 200315404-9
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: DECORART COM. DE MÓVEIS LTDA
CONS.RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

EMENTA:1.Acusação Fiscal: Omissão de Vendas.Período de 01/2001 a 12/2001. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos. 2. SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES-SLE.Gera os relatórios de Entradas por Documento, de Saídas por Documento e Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias onde se detectou a omissão.3. PERÍCIA. O trabalho pericial teve por objetivo o exame na documentação fiscal constante dos autos a fim de avaliar as junções pleiteadas pela recorrida, tomando por base o Princípio da Razoabilidade e, ainda, a identificação de possíveis equívocos do autuante por ocasião do levantamento de estoques. Após proceder aos ajustes no levantamento de estoques restou ainda uma omissão de saídas. 4. RECURSO OFICIAL conhecido e não provido - 5. Auto de infração julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE, em decorrência de Laudo Pericial, redução da base de cálculo.UNANIMIDADE de votos - 6. Confirmada a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância de Julgamento - 7. Decisão em consonância com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO:

A peça fiscal submetida ao nosso exame tem o seguinte relato: "Falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação apresentada por Nota Fiscal Modelo 1 ou 1 A

e/ou série "D" e cupom fiscal. Após levantamentos nos documentos fiscais e no estoque de mercadorias no período fiscalizado da empresa acima citada, constatamos Omissão de Vendas de acordo com os relatórios e Informação Complementar em anexo".

Após indicar os dispositivos legais infringidos os agentes fiscais apontam como penalidade o Art.123, III, "b" da Lei 12.670/96.

Nas Informações Complementares, fls.03 a 04, os agentes atuantes esclarecem outros pontos.

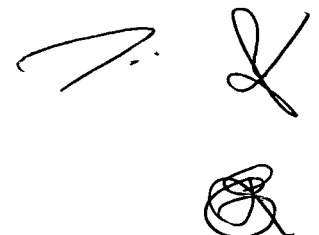
Foi mencionado como crédito tributário, a importância de R\$68.484,56(sessenta e oito mil, quatrocentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), composto de imposto e multa nos valores, respectivamente, de R\$20.425,22(vinte mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e vinte e dois centavos) e R\$48.059,34(quarenta e oito mil e cinquenta e nove reais e trinta e quatro centavos).

Instruindo os autos, constam as seguintes documentações:

- Auto de Infração nº200315404-9 e Informações Complementares, em 9 de dezembro de 2003(fl's 02 a 04);
- Ordem de Serviço nº 200319821, de 9 de setembro de 2003(fl's 05);
- Termo de Intimação, de 18 de novembro de 2003(fl's 06);
- Cópia do Aviso de Recebimento - AR do Termo de Intimação(fl's 07);
- Termo de Notificação nº 200324327, de 25 de novembro de 2003(fl's 08);
- Cópia do Aviso de Recebimento - AR do Termo de Intimação (fl's 09);
- Encaminhamento do levantamento quantitativo de mercadorias, de 5 de novembro de 2003 e ciência da empresa atuada em 6 de novembro de 2003(fl's 10 e 11);
- Relatório da Posição do Inventário(fl's 12 a 20);
- Relatório de Entradas por documento(fl's 21 a 23);
- Relatório de Saídas por documento(fl's 24 a 26);
- Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadoria(fl's 27 a 51);
- Recibo de entrega de Documentação (fl's 52);
- Termo de juntada de disquete(fl's 55);
- Cópia do Aviso de Recebimento do Auto de Infração acima mencionado;(fl's 56);
- Termo de juntada do AR acima, em 11 de dezembro de 2003(fl's 57);
- Termo de revelia, em 5 de janeiro de 2004(fl's 58);
- Termo de desmembramento (fl's 59).

Em 19 de dezembro de 2003, a empresa impugnante apresentou defesa, às fl's 61 a 145, na qual argüiu, em síntese:

- Que a empresa nega veementemente as acusações, visto nunca haver adquirido ou vendido produtos desacompanhados de suas respectivas notas fiscais, razão pela



qual apresenta recursos individuais para cada auto de infração lavrado, comprovando a total lisura de suas operações comerciais;

- Que durante todo tempo de funcionamento da empresa, ou seja, de dezembro de 1998 a julho de 2003, a empresa adquiriu mercadorias no valor de R\$591.452,82 e faturou R\$992.844,13, tendo recolhido aos cofres do estado o imposto decorrente da apuração de seu ICMS;
- Que, conforme relatório anexo à defesa, no qual relaciona todas as suas entradas e saídas a partir de dezembro de 1998 a julho de 2003, verifica que não houve nenhuma omissão quer de vendas ou de compras, visto que todo os produtos relacionados nas notas fiscais de compra tiveram suas notas fiscais de vendas devidamente emitidas, bem como suas vendas foram provenientes de produtos adquiridos acompanhados de suas respectivas notas fiscais;
- Que, em relação ao relatório totalizador do levantamento de mercadorias elaborado pelo agente do Fisco, a empresa apresenta as impugnações, apresentando nominalmente cada produto, bem como a metodologia legal de junção de cód. Que, ao ser processada comprova fielmente que a empresa não omitiu compras ou vendas de mercadorias.

Em data de 05 de maio de 2005, fls.147, a julgadora monocrática considerando os argumentos da impugnante, as alegações sobre os produtos constantes no levantamento efetuado, inclusive junções que não foram efetuadas encaminhou o presente processo a Célula de Perícias e Diligências Fiscais para algumas averiguações.

A Célula de Perícias de Diligências, em resposta, afirmou, previamente, que a empresa está BAIXADA A PEDIDO e que as técnicas utilizadas para obtenção dos elementos fáticos necessários à oferta de respostas aos quesitos formulados, ou que possibilitam trazer ao laudo subsidio necessário e suficiente à solução da lide estão consubstanciados no exame de todo o material probatório acostado aos autos pelo agente fiscal e pelo contribuinte.

E que assim, após proceder aos ajustes no levantamento de estoques apenas em relação as junções pretendidas pelo contribuinte, dentro do que considerou aceitável a luz do Princípio da Razoabilidade, restou ainda uma Omissão de Saídas no valor de R\$82.060,61 (oitenta e dois mil e sessenta reais e sessenta e um centavos).

Em Primeira Instância a julgadora monocrática traz como ementa: **Omissão de Saída.** O contribuinte deixou de emitir notas fiscais, relativas às operações sujeitas à tributação normal, respaldada no Sistema de Levantamento de Estoque de Mercadorias(SLE), referente ao exercício de 2001. Julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, em face da redução do crédito tributário demonstrada através de levantamento pericial. Decisão baseada no disposto no artigo 92, *caput* da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº13.082/00, combinado com os incisos I, II e III do artigo 127, inciso I do artigo 169, inciso I do artigo 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97. Aplicação da penalidade mais benéfica. Penalidade



prevista no art. 123, inciso III, alínea "b", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº13.418/2003. Defesa tempestiva. Existência de recurso de ofício

Através de Parecer de Nº564/2011 a Consultora Tributária dentre outros argumentos aduz, ao final, que sugere o conhecimento do Recurso Oficial, negando-lhe provimento, a fim de que seja confirmada a decisão proferida na Instância Singular, que foi pela Parcial Procedência do feito fiscal.

Eis, o relatório.

VOTO:

A peça basilar aponta a infração, que teria sido praticada pela empresa recorrida, a saber: Falta de emissão de documentos fiscais, em operação ou prestação apresentada por Nota Fiscal Modelo 1 ou 1 A e/ou série "D" e cupom fiscal. Após levantamentos nos documentos fiscais e no estoque de mercadorias no período fiscalizado da empresa acima citada, constatou-se Omissão de Vendas.

O agente do Fisco, ao executar auditoria fiscal ampla, a qual foi designado mediante Ordem de Serviço nº 200319821, de 9 de setembro de 2003, efetuou o levantamento de estoque de mercadorias do contribuinte em epígrafe, no exercício de 2001, no qual constatou a omissão de mercadorias, sujeitas à tributação normal, na importância de R\$120.148,36(cento e vinte mil, cento e quarenta e oito reais e trinta e seis centavos).

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA/FATO GERADOR

É de bom alvitre lembrar que quando da ocorrência de um fato previsto em lei surge o fato gerador que consoante art.114 do CTN, " é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".

E que caracterizada a hipótese de incidência pela ocorrência do fato gerador surge a Obrigação Tributária que consiste no vínculo jurídico por força do qual o indivíduo sujeita-se a ter contra ele feito um lançamento tributário.

" A Obrigação Tributária, vale dizer, o pode jurídico de criar o crédito tributário, não é afetada por qualquer circunstância capaz de modificar o crédito tributário, sua extensão, seus efeitos, ou as garantias e privilégios a ele atribuídos, ou excluir sua exigibilidade".
(Art.140 CTN)

LANÇAMENTO

No tocante ao lançamento a visão de ZELMO DENARI, em seu livro Curso de Direito Tributário, p.157, " O lançamento tem como função principal a de apurar, para a administração todos os elementos constitutivos da Obrigação Tributária".



Sob a ótica do ilustre tributarista HUGO DE BRITO MACHADO o lançamento é

“ o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar o montante do crédito tributário, aplicando se for o caso a penalidade cabível. Tomando conhecimento do fator gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário”.

DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL/ACESSÓRIA

“Obrigação é o poder jurídico pelo qual uma pessoa (sujeito ativo), com base na lei ou no contrato (causa), pode exigir de outra, ou de um grupo de pessoas (sujeito passivo), o cumprimento de uma prestação possível, lícita, determinável e possuindo expressão econômica (objeto). Obrigação tributária é o vínculo jurídico pelo qual o Estado, com base exclusivamente na legislação tributária, pode exigir do particular uma prestação tributária positiva ou negativa.

Obrigação tributária principal é aquela que surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (CTN, art. 113, § 1º).

A obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto o cumprimento de prestações, positivas ou negativas, nelas previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, art. 113, § 2º).

Enquanto a obrigação tributária principal só pode decorrer de lei, a obrigação tributária acessória pode ser estabelecida por qualquer das normas que integram a legislação tributária (CTN, art. 96). A obrigação tributária acessória visa a atender aos interesses do fisco no tocante à fiscalização e arrecadação dos tributos e corresponde a qualquer exigência feita pela legislação tributária que não seja o pagamento do tributo.

A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Veja Art. 113, §2º e §3º, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66.

DA OMISSÃO DE SAÍDAS

Em rápidas pinceladas, relembramos que o ICMS é o imposto que tem como fato gerador a operações de circulação de mercadorias e que a omissão de vendas visa demonstrar que ocorreu a falta da emissão do documento fiscal correspondente a operação realizada, assim como a falta do registro nos respectivos livros fiscais, quando emitido o documento fiscal próprio.



Como trata de operação referente a circulação de mercadorias, o procedimento natural para detectar a omissão de saídas é o levantamento de estoques, que deverá ser feito partindo do estoque inicial registrado no Livro Registro de Inventário, acrescido das aquisições realizadas do período analisado e deduzidas as saídas promovidas no mesmo período; o saldo desta movimentação deverá ser confrontado com o saldo final escriturado no Livro Registro de Inventário, onde a diferença, caso positiva, representa saída (venda) de mercadoria; ou negativa, a entrada de mercadoria, sem a emissão do respectivo documento fiscal.

Quando a diferença for positiva (saldo da movimentação maior do que o saldo escriturado no Livro Registro de Inventário), pode-se concluir que ocorreu omissão de saídas.

O referido levantamento fiscal consiste em verificar a movimentação de cada mercadoria, por espécie, num determinado período, conforme os itens arrolados pelo agente do fisco, considerando as quantidades existentes nos estoques inicial e final, bem como as quantidades que deram entrada e saída do estabelecimento do contribuinte.

A constatação de omissão de venda de mercadorias se dá quando a soma das quantidades registradas através das notas fiscais de entrada e do estoque inicial, em determinado período, é superior a soma das quantidades registradas pelas notas fiscais de saída e do estoque final.

Em outras palavras, a venda de mercadoria sem nota fiscal se configura no SLE quando a quantidade que efetivamente saiu do estabelecimento, representada pelo somatório das compras com o estoque inicial diminuído do estoque final, é superior as quantidades registradas através das notas fiscais de saída.

Logo, a Omissão de Saídas pode ser determinada através do movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período o qual é apurado através de levantamento fiscal.

Os livros e documentos fiscais se encarregam de armazenar todos os fatos relacionados com as atividades fiscais da empresa. É através deles que as informações são extraídas, destinando-se para aqueles que dela necessitam.

O Fisco tem nos livros e documentos fiscais seu principal alvo, pois através da auditagem, confere todos os registros efetuados pela empresa, retificando-os ou ratificando-os, conforme as averiguações e constatações decorrentes de suas atividades.

Direcionando-se à legislação tributária vigente, destaca-se como dispositivo infringido o artigo 92, *caput* da Lei nº 12.670/96, atualizado pelo artigo 1º, inciso IX da Lei nº 13.082/2000, abaixo transcrito:

“Art.92.O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão



considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.”

O Decreto nº 24.569/97 - RICMS assim verbera:

“Art.127. Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, 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 de produtos 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;

(...)

Art.174. A nota fiscal será emitida:

- I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem;
- (...)

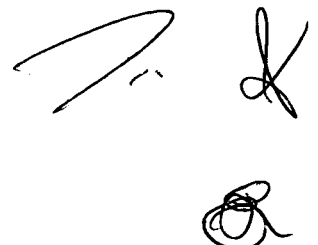
Art. 177. Nas operações em que o adquirente seja pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto estadual, será emitido o Cupom Fiscal ou, no lugar deste, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, em ambos os casos, emitidos por equipamento Emissor de Cupom Fiscal(ECF).”

Depreende-se assim dos dispositivos acima transcritos que, estando a operação compreendida no campo de incidência do ICMS, torna-se obrigatória a emissão da nota fiscal quando da saída de mercadorias do estabelecimento.

DA PERÍCIA

A perícia em muitos casos é de extremada relevância quando através de um trabalho técnico elucidam-se pontos que restaram controversos, os quais existiam nesse processo.

A Lei nº 12.732/97 preconiza em seus artigos 35 e 37:



Art.35. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Art.37. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização de perícias ou diligências que entender necessárias.

Francisco D'Auria, em seu livro Revisão e Perícia Contábil conceitua perícia como: "O conhecimento e experiência das coisas. A função pericial é, portanto, aquela pela qual uma pessoa conhecedora e experimentada em certas matérias e assuntos examina as causas, essência e efeitos da matéria examinada".

Valder Luiz Palombo Alberto - Perícia Contábil, por sua vez, conceitua perícia "como o instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos".

Martinho Maurício Gomes de Ornelas ensina que "a função primordial da prova pericial é a de transformar os fatos relativos à lide, de natureza técnica ou científica, em verdade formal, em certeza jurídica".

Em sua peça impugnatória, a empresa argüiu incorreções no levantamento elaborado pelo agente do Fisco, demonstrando inclusive junções que não foram efetuadas.

Visando dirimir as divergências apontadas, a Célula de Julgamento encaminhou o presente processo à Célula de Perícias e Diligências - CEPED, que em resposta, enviou laudo pericial, apenso às fls 148 a 151, de 30 de maio de 2011, no qual informou, em síntese:

"O contribuinte, mesmo intimado, não apresentou as notas fiscais que comprovam as suas alegações, o que nos deixou impossibilitado de identificar os possíveis erros do levantamento fiscal.

Sendo assim, procedemos aos ajustes no levantamento de estoques apenas em relação às junções pretendidas pelo contribuinte, dentro do que consideramos aceitável à luz do Princípio da Razoabilidade, restando ainda **OMISSÃO DE SAÍDAS** no valor de R\$82.060,61(oitenta e dois mil e sessenta reais e sessenta e um centavos)."(grifo nosso)

Diante do exposto, vê-se caracterizada a infração relatada nos autos, ratificando-se a aplicação da penalidade constante no art.123, inciso III, alínea "b" da Lei nº 12.670/96, atualizado pela Lei Nº13.418/03, abaixo transcrito:



“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;”

Em face das correções descritas no Laudo Pericial, tem-se uma redução no crédito tributário, resultando na importância de R\$38.568,48(trinta e oito mil, quinhentos e sessenta e oito reais e quarenta e oito centavos), composto de imposto e multa nos valores de, respectivamente, R\$13.950,30(treze mil, novecentos e cinquenta reais e trinta centavos) e R\$24.618,18(vinte e quatro mil, seiscentos e dezoito reais e dezoito centavos).

Enfatiza-se ainda que o agente do Fisco aplicou a penalidade vigente à época do fato gerador (40%) do valor da operação ou da prestação, no entanto, em estrita observância ao disposto na alínea “c”, inciso II, do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN, com o advento da Lei Nº13.418/2003, a referida penalidade tornou-se mais benéfica para o contribuinte infrator, sendo esta a aplicada na situação fática.

VOTO:

Isto posto, voto para que se conheça do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância nos termos desse voto e conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Valor da omissão de saída = R\$82.060,61

IMPOSTO(17%) = R\$ 13.950,30

MULTA(30%) = R\$ 24.618,18

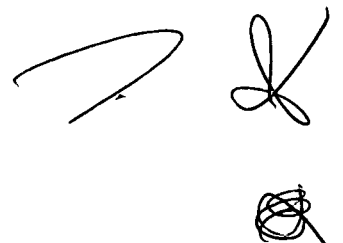
TOTAL = R\$ 38.568,48

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e RECORRIDO DECORART COM.DE MÓVEIS LTDA,**

RESOLVEM, os membros da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr. José Sidney Valente Lima, por unanimidade votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância nos termos desse voto e conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.


DECORART COM.DE MÓVEIS LTDA
CONS.RELATORA:ELIANE RESPLANDE



SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS
TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 03 de 2012.

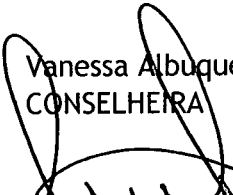

José Sidney Valente Lima
PRESIDENTE

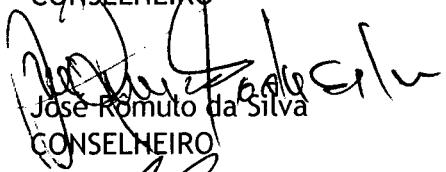

Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO



Eliane Resplande Figueiredo de Sá
CONSELHEIRA RELATORA



Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


José Romulo da Silva
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Anneline Magalhães Torres
CONSELHEIRA

