



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 133 103

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

36ª. SESSÃO DE: 26.02.2003

PROCESSO Nº 1/0866/96

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/341534

RECORRENTE: NESTLÉ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: – ICMS/Omissão de Entradas – Súmula do Conselho de Recursos Tributários. Ingresso de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal própria, detectado conforme levantamento quantitativo de estoque de mercadorias. Repetição de Fiscalização; Ato determinado por Portaria/Secretário da Fazenda. Decisão: Parcial-procedente. Não é cabível Imposto/ICMS [somente a multa] na Omissão de Entradas. Deve ser reduzido o crédito tributário com a exclusão do imposto/ICMS. Proceder a correção do valor da multa em face de erro material de cálculo, em virtude de retificação da Base de Cálculo, nas Informações Complementares ao Auto de Infração. Aplicável à espécie, o art. 113 do Dec. nº 21.219/91 com penalidade prevista na Lei nº 11.530/89, reproduzida textualmente no Regulamento ICMS no art. 767, III, "a" vigente no período da infração. Recurso voluntário que suscitou a improcedência foi conhecido, mas improvido.

RELATÓRIO

Segundo a constatação da peça essencial – *auto de infração* –, o contribuinte acima identificado promovera, quando em atividade e durante o exercício de 1993, o ingresso/aquisição/entrada de mercadorias sem a necessária cobertura de documentos fiscais, incorrendo em infração tributária.

A proposta de lançamento (de ofício, - *Auto de Infração*) do crédito tributário indicou a base de cálculo, os dispositivos infringidos e a penalidade aplicável, fixando-se pela cobrança, tanto de imposto/ICMS, como de multa.

O autuado foi cientificado pela aposição de rubrica, no próprio AI.

Consta nos autos a peça defensória - Impugnação e os documentos relativos ao procedimento e que serviram de base à autuação e próprio à ação fiscal desencadeada.

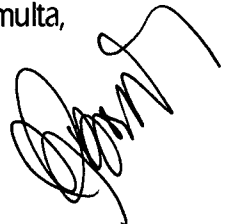
A Decisão relativa ao julgamento de 1ª Instância firmou entendimento de procedência do feito, com a cobrança de IMPOSTO e MULTA.

A esta derradeira instância, temos o recurso Voluntário interposto.

A manifestação formal do Procurador do Estado, representante da *Procuradoria Geral do Estado*, nos autos foi pela aprovação, do Parecer de lavra da *Consultoria Tributária*, retificando também, o julgamento exarado em 1ª Instância, com exclusão da parcela referente à cobrança do imposto, fixando-se apenas na cobrança da multa, tornando a autuação parcial-procedente..

É o breve relatório.

ARGB



VOTO DO RELATOR

DECRETO Nº 21.219/91 – REGULAMENTO ICMS

Art. 761. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por pessoa física ou jurídica, que resulte em inobservância de norma.”

Trata-se de Repetição de Fiscalização em cumprimento a Portaria do Exmo. Sr. Secretário da Fazenda. Cinge-se a questão ao exame da infração tributária a que se denominou “Omissão de Compras” ou “Omissão de Entradas”. Com efeito, aquela infração é caracterizada pelo ingresso de mercadorias sem documentos fiscais.

A materialidade infracional decorre, efetivamente, dessa ausência de documentos fiscais em relação ao ingresso de mercadorias nos estoques do estabelecimento. Aí reside o cerne da questão - omissão de compras - que se amolda à disposição regulamentar – RICMS – de antanho (Dec. nº 21.219/9) e que vige atualmente (Dec. nº 24.569/97):

“Sempre que for obrigatória a emissão de documentos fiscais, os destinatários das mercadorias ou bens e os usuários dos serviços são obrigados a exigir tais documentos daqueles que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais.”

O comando em destaque serviu e serve, ao longo do tempo, para, em reforço aos demonstrativos fiscais, indicar que transcorrerá a Omissão de Compras porque o autuado, ao adquirir mercadorias ou bens, em regra, o fizera sem exigir documentos fiscais e assim, manteve em seu estoque mercadorias sem notas fiscais. A contrário senso, se há mercadoria em estoque, com os respectivos documentos fiscais, não há de se cogitar do cometimento ou da prática dessa infração.

O mecanismo seguro, efetivamente, para detectar o cometimento da infração tributária em comento é o Sistema de Levantamento de Estoques (SLE) pelo qual o agente



do Fisco procede ao exame do Inventário do Contribuinte bem como de todas as aquisições e vendas.

Assim, as compras/ENTRADAS devem ser registradas em levantamento no qual se identifica a mercadoria (por espécie, marca, tipo, qualidade etc), o número do documento fiscal de aquisição, sua quantidade, unidades.

Procede-se, em relação às vendas/SAÍDAS com registros do levantamento fiscal de idêntica forma como exposto para as (compras) entradas.

Conhecendo-se a quantidade, de cada item de mercadorias, no Inventário, adicionando-se a este quantitativo o das entradas obtém-se a quantidade existente em estoque.

Pode-se então efetuar a contagem física de mercadorias existentes no estoque anotando-se em fichas ou documentos específicos para, "a posteriori", proceder no levantamento das saídas acobertadas pela emissão de notas fiscais.

Das atividades acima encetadas, resulta a apuração das quantidades de mercadorias que ingressaram sem notas fiscais e de mercadorias que saíram do estabelecimento sem emissão de notas fiscais.

Sintetiza-se o arrazoado pelo seguinte:

| | | | | | | | | APURAÇÃO - DIFEENÇA | |
|-----------------|--------------|----------------------|----------|------------|----------------------|---------------|----------------------------|-------------------------|------------------------|
| | | | | | | | | H > C | G > H |
| MERCA- DORIA | UNI- DADE | Ultimo INVENTÁRIO | ENTRADAS | TOTAL | ESTOQUE EXISTENTE | SAÍDA REAL | SAÍDAS NOTAS FISCAIS | ENTRADA SEM NOTAS | SAIDAS SEM NOTAS |
| A | B | C | D | E= (C + D) | F | G= (E - F) | H | I = (H - G) | J = (G - H) |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |

Uma vez identificadas e quantificadas, bastante para que se apure valor é a operação de multiplicar referidas quantidades pelos valores unitários, obtendo-se, finalmente, em quanto repercutiu as entradas e saídas por item, e pelo somatório total, formando-se a base de cálculo para fins de autuação que, para a omissão de compras/entrada decorre da forma abaixo delineada:

| APURAÇÃO VALOR | |
|-------------------|-----------------|
| ENTRADAS S/ NOTAS | SAÍDAS S/ NOTAS |
| L = (l x k) | |

Com efeito, a omissão de compras a que se refere à autuação foi constatada à vista daquele levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias, por meio do qual foram detectadas saídas de mercadorias acobertadas com notas fiscais, porém em quantidades superiores àquelas ingressadas no estabelecimento.

As mercadorias que entraram sem notas, saíram acobertadas com documentos fiscais, inclusive regularmente escriturados no livro Registro de Saídas de Mercadorias. A este título – cobrança do ICMS da omissão de entradas – é matéria descabida.

Casos dessa natureza já foram demasiadamente apreciados por esse Conselho de Recursos Tributários, que por sua composição plena ou por suas Câmaras tem entendido de forma pacífica e reiterada, não se fazer cabível a cobrança do principal, uma vez que o imposto fora debitado, face às saídas das mercadorias terem ocorrido com documentos fiscais.

Não andou bem o Julgador Monocrático, em não reconhecer a copiosa jurisprudência desse Egrégio Conselho de Recursos Tributários que, em decorrência de repetidos julgados, tencionando agilizar o julgamento de processos dessa natureza, aprovou, na Sessão Plenária de 14.11.2001, por unanimidade do Conselho Pleno (1ª e 2ª. Câmaras reunidas) a SÚMULA nº 03, que tal uma luva, amolda-se ao caso vertente.



Compreende bem o procedimento, o recorrente, quando o descreveu:

"O levantamento quantitativo baseou-se tão somente nos estoques iniciais e finais daquele exercício e em documentos recebidos e expedidos. (...) O Agente Fiscal verificou o estoque existente no estabelecimento no dia 01/01/93, somou as quantidades recebidas através de cada Nota Fiscal relativa à entrada de mercadorias e, em seguida, efetuou a dedução das quantidades saídas acobertadas por Notas Fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado, a partir do que procedeu à confrontação do resultado do estoque com o estoque existente no dia 31/12/93. Se, do confronto acima indicado, resulta um "saldo negativo" de produto, a suposição do Agente Fiscal é de que tenha ocorrido a saída de mercadoria sem Nota Fiscal, enquanto que, se o resultado for "positivo", contrário senso, teria havido o recebimento de mercadoria sem Nota Fiscal."

Essa é, em verdade, a dinâmica usualmente utilizada.

Razoável conceber, como argumentou a recorrente, que fatores diversos se tomam ocorrência comum e normal nas atividades comerciais, redundando em movimentações no estoque, notadamente quando os produtos objeto de sua comercialização pelo estabelecimento autuado pertencem à linha de refrigerados, na qual estão compreendidos os iogurtes, leites gelificados, requeijão, queijos etc., que, como se sabe, são produtos que possuem curto prazo de validade para serem consumidos.

A recorrente argüiu ainda que adotara o procedimento abaixo delineado para os produtos:

- a) *Vencidos no seu estoque, as quantidades são baixadas mediante documentos internos denominados 'notas zebras' estornando os créditos no livro Registro de Apuração;*
- b) *Vencidos em poder dos clientes, estes são indenizados, sendo emitida ao final de cada dia nota fiscal em entrada, para a qual o crédito também é estornado, no livro Registro de Apuração.*

Tendo em mãos o relatório que assinalava o cometimento da infração, o recorrente pode argüir erros no levantamento, desde que o faça de forma precisa, apontando erros



ou indícios de erros de transposição de dados de documentos e, se for o caso, daqueles que não teriam sido objeto de consideração no levantamento.

É de todo errôneo e improcedente o argumento do contribuinte/recorrente em que não se deve emitir nota fiscal para as mercadorias que tenham perecido porque tal fato não constitui efetiva saída de mercadoria.

Ora, a emissão de documentos é de fundamental importância, em face do Princípio Constitucional da Não-Cumulatividade, pelo qual transcorre, necessariamente, regularização dos estoques.

Constitui-se firme e repetida orientação do Setor de Consultoria, Plantão Fiscal e Pareceres diversos da Superintendência Tributária que se deve proceder, nestes casos, com emissão de nota fiscal, tendo como destinatária à própria empresa, sendo natureza da operação "outras saídas", fazendo-se anotar, no corpo da mesma nota fiscal, a expressão 'mercadorias perdidas - emissão para simples controle de estoque'. Tal mecanismo é necessário para fins de estorno dos créditos lançados, daí porque o Fisco exige o destaque do débito em ocasiões assim, tudo em conformidade com o órgão da circunscrição fiscal do contribuinte o qual autorizará o procedimento mediante Despacho, acompanhando-o, muitas das vezes, por diligência ou verificação in loco, da incineração de mercadorias.

Parece-nos que o ponto nodal da presente quizília é a informação do contribuinte que era comum ocorrer o recebimento de mercadorias diferentes em quantidades em relação aos documentos fiscais, em entrada.

Compatibiliza-se essa informação com a contida no doc. Informações Complementares ao Auto de Infração, pelo Agente Fiscal em que as notas fiscais em entradas impróprias para consumo humano deixaram de consideradas porque foram compensadas como "indenizações."



Isto posto,

Nada mais há que se considerar para exame, senão por resolver a questão espécie, em prestígio a outras decisões desse jaez nesta E. Câmara de Julgamento, mantendo-se aqui, em mesma lateral d'outrora, uníssono e unânime entendimento que faz cumprir o que se encontra sumulado.

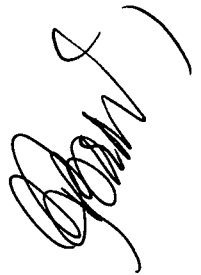
Assim, voto para que se afaste, no presente processo, a cobrança do imposto, fixando-se a autuação ao valor consignado a título de multa, dando-se por esta a parcial procedência.

É o voto.

A análise do exame das planilhas do procedimento (fiscal), considerando o relatório de entradas, de saídas o estoque inicial e o relatório totalizador conduz à conclusão acerca do ilícito tributário, cujo crédito tributário vai a seguir demonstrado:

O CRÉDITO TRIBUTÁRIO ALTERADO EM FACE DE ERRO MATERIAL DE CÁLCULO

Considerando as Informações Adicionais, às fls. 1960 do p.processo, quando o autuante retificou a base de cálculo de: CR\$ 13.290.634,93 para CR\$ 13.164.299,89, necessário também que se proceda na retificação do valor da multa consignada que, ao invés de CR\$ 5.316.253,97, como continha inicialmente o Auto de Infração e reproduzida no julgamento singular, deve ser esta, grafando-se, corretamente, o valor de..... CR\$ 5.265.719,96.




(valor acima refere-se à época do levantamento fiscal, dezembro de 1993)

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente NESTLÉ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.,

R E S O L V E M, os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos: conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para o fim de modificar a decisão de: Procedente, exarada na instância singular, para: Parcial-Procedência, com exclusão da cobrança do Imposto/ICMS, fixando-se apenas na cobrança de multa, haja vista ter sido constatado mediante apuração das saídas de mercadorias acompanhadas por documentos fiscais, momento em que se logrou, pelas saídas, a cobrança do imposto. Reduz-se ainda também o crédito tributário decorrente de multa procedendo-se na fixação de valor a menor que o referido na decisão singular, em face de alteração da base de cálculo, por erro material de cálculo indicado, *a posteriori*, pelo próprio autuante. Isso, com esteio no voto do Relator e no Parecer da Assessoria Tributária, adotado, na íntegra pelo representante da D. Procuradoria Geral do Estado.

- SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 27 de fevereiro de 2003.


Francisco Paixão Bezerra Cordeiro
Presidente da 1ª. Câmara


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Relator


Verônica Gondim Bernardo
Conselheira

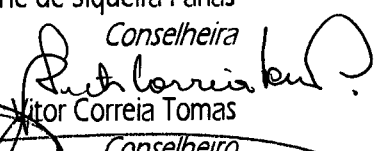

Fernando Cezar Caminha Aguiar Ximenes
Conselheiro

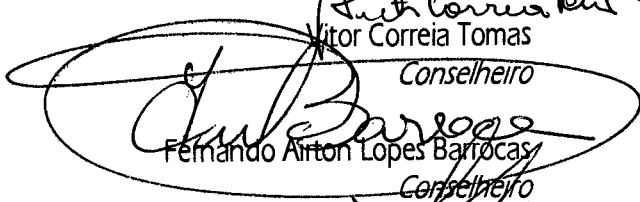

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

PRESENTES


Matheus Viana Neto
Procurador do Estado


Vanda Ione de Siqueira Farias
Conselheira


Vitor Correia Tomas
Conselheiro


Fernando Ailton Lopes Barrocas
Conselheiro


Luiz Carvalho Filho
Conselheiro

Consultor Tributário