



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 337/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 09/01/2014 - 006ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3325/2003

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2003.05450

AUTUANTE: ANTÔNIO VALDEMIRO DIAS DO CARMO – MAT. 005.445-1-5.

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E PETRI  
COMERCIAL LTDA.

RECORRIDOS: AMBOS.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS – SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE – PARCIAL PROCEDÊNCIA.** O Agente do Fisco utilizando como técnica de fiscalização o Sistema de Levantamento de Estoques (SLE), constatou “*Saídas de Mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal*”, durante o período de 2003. Realizada Perícia, confirmou-se a acusação contida na Inicial, apurando-se uma nova base de cálculo em montante superior à indicada no Auto de Infração. Processo Administrativo Tributário julgado **PARCIAL PROCEDENTE**. Infringência aos artigos 127, inciso I, 169, inciso I e 174, inciso I todos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 126, *caput* da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/03. Aplicação do art. 106, II, alínea “c” do Código Tributário Nacional. Recursos Oficial e Voluntário conhecidos e não providos. Decisão, por unanimidade de votos, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

Os Agentes do Fisco acusam a empresa, acima nominada, de proceder saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária na entrada, desacompanhadas de documento fiscal, no período de 01/01/2003 a 11/03/2003, no montante de R\$ 57.627,71 (cinquenta e sete mil seiscientos e vinte e sete reais e setenta e um centavos).

Infração detectada pelo Levantamento de Estoque procedido em análise dos livros e documentos fiscais.

Indicam como dispositivos legais infringidos os arts. 127, inciso I, 169, 174, 177 todos do Decreto nº 24.569/1997. Como penalidade sugere o art. 878, inciso III, alínea "b" do Decreto nº 24.569/1997.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2003.05104, Termo de Início de Fiscalização nº 2003.04304, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2003.08634, Sistema de Levantamento de Estoques – Listagem da Tabela de Produtos, Relatório da posição do inventário em 31/12/2002, Relatórios de Entradas e Saídas por documento, Relatório da posição do inventário em 11/03/2003, Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, Contagem de Estoque, Nota Fiscal de Prestação de Serviços, Leitura X, Recibo de devolução de documentos fiscais, AR referente ao envio do auto de infração, fls. 3/74.

Devidamente cientificada, a Empresa Autuada, apresenta Impugnação, às fls. 80/84, arguindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, haja vista o Fiscal Autuante ter deixado de anexar o Inventário de 31/12/2002, incluindo somente um relatório com a posição do inventário, não ficando claro qual a fonte dos dados apresentados no referido relatório, impossibilitando, assim, o contraditório e a ampla defesa. No mérito, alega a improcedência da autuação, argumentando que os dados foram digitados equivocadamente. Aduz, que a operação de saída de pneu é uma operação não tributada, em face da substituição tributária que se dá desde a entrada da mercadoria, não havendo razão para a lavratura do Auto de Infração.

Em face das alegações apresentadas pela Autuada, em sua peça defensiva, o Julgador de 1ª Instância, encaminha os autos à Célula de Perícias e Diligências, as fls. 87, com o objetivo de: I – Averiguar os elementos apresentados e sendo procedentes, elaborar novo relatório totalizador anual do levantamento de mercadorias, observando somente os itens reclamados na impugnação que dormita à fl. 82 dos autos e II – Caso haja alteração no montante apontado na peça exordial pelo autuante, definir o novo valor encontrado.

O Laudo Pericial e seus anexos (Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, Relatórios de entradas e saídas), às fls. 88/143, apura uma nova base de cálculo no valor de R\$ 86.623,69 (oitenta e seis mil seiscentos e vinte e três reais e sessenta e nove centavos).

Termo de Intimação de Perícias e Diligências e Termo de Entrega de Laudo Pericial, às fls. 146/149.

Apresentação de quesitos para a perícia, fls. 151/152.

O julgamento de Primeira Instância, às fls. 154/162, decide pela parcial procedência do Auto de Infração, em virtude da redução da multa, haja vista tratar-se de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, cujo o imposto fora recolhido por ocasião da entrada, aplicando, *in casu*, a atenuante específica, ou seja, multa de 10% (dez por cento) no valor de R\$ 5.762,77 (cinco mil setecentos e sessenta e dois reais e setenta e sete centavos).

Recurso de ofício, tendo em vista a decisão ter sido contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual.

Intimação da decisão de Primeira Instância e AR, fls. 163/164.

Inconformada com a decisão de Primeira Instância, a Autuada interpõe Recurso Voluntário, às fls. 169/175, ratificando os mesmos argumentos expendidos em sua Impugnação. Requerendo, ao final, o reenquadramento da penalidade para a contida no art. 126, § único da Lei nº 12.670/96; alegando, ainda, que a perícia se equivocou, vez que deixou de responder a dois dos quesitos requeridos pela empresa.

A Consultoria Tributária, mediante o Parecer n.º 20/2011, às fls. 178/187, sugere o conhecimento do Recurso Oficial e do Voluntário, negar-lhes provimento, a fim de que seja confirmada a decisão proferida na Instância Singular, que foi pela Parcial Procedência do feito fiscal.

Ofício nº 079/2011 informando da data e hora do julgamento em 2ª Instância, fls. 189.

Ata da 38ª Sessão Extraordinária, datada de 27 de maio de 2011, cuja decisão foi pela conversão do julgamento em realização de diligência para oportunizar a Autuada a apresentação do Livro Registro de Inventário de 31.12.2002 e averiguar possíveis divergências com os registros fiscais procedendo as devidas correções, fls. 190.

Despacho exarado pela Conselheira Relatora, às fls. 191/192.

Laudo Pericial, às fls. 193/198, conclui ao final:

*“A perícia no desenvolver dos trabalhos verificou os pontos reclamados pela impugnante, não o atendendo por conta da ausência de comprovação de documentação pertinente.”*

Termo de Entrega de Laudo Pericial, fls. 199/200.

Termo de Intimação de Perícias e Diligências, fls. 202/203.

Às fls. 205/224, a Recorrente, apresenta cópia do Registro de Inventário do ano de 2002.

Manifestação da Empresa, às fls. 225/227, alegando que a perita se negou a realizar a perícia contábil arguindo inexistência de documentação, tendo em vista não ter sido entregue o livro de inventário original. Requereu nova realização de perícia.

Ofício nº 006/2012 informando da data e hora do julgamento em 2ª Instância, fls. 229.

Ata da 37ª Sessão Ordinária datada de 13 de fevereiro de 2012, determinando o retorno dos autos à Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED, para dar-se cumprimento aos quesitos formulados no despacho exarado às fls. 191 dos autos, a fim de que sejam admitidos os documentos trazidos para fins de análise pericial, fls. 230/231.

Despacho da Conselheira Relatora, às fls. 232/233.

Laudo Pericial, às fls. 234/236, concluindo por uma “Omissão de Saídas”, no montante de R\$ 69.227,38 (sessenta e nove mil duzentos e vinte e sete reais e trinta e oito centavos).

Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, fls. 243/245.

Solicitação da empresa para dilatação de prazo para manifestação sobre o laudo pericial, às fls. 247/249.

Manifestação ao Laudo Pericial, às fls. 250/280, apontando, a Recorrente, equívocos ocorridos na perícia, uns relacionados ao estoque inicial que divergiram daquele considerado pelo fiscal, outros relacionados a notas fiscais consideradas indevidamente já que foram seladas em momento

posterior ao período fiscalizado, e mais alguns relacionados a notas fiscais não consideradas no levantamento pericial/fiscal. Requereu assim a revisão do relatório apresentado pela Perícia.

Ofício nº 351/2013 informando da data e hora do julgamento em 2ª Instância, fls. 282.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Conforme relatado, trata o presente Auto de Infração de “*Omissão de Saídas de Mercadorias sujeitas a substituição tributária na entrada*”, no exercício de 2003, no montante de R\$ 57.627,71 (cinquenta e sete mil seiscentos e vinte e sete reais e setenta e um centavos).

Em sua peça recursal, alega a Empresa Autuada inconsistências no levantamento fiscal realizado, sendo os autos enviados à Célula de Perícias e Diligências, para análise da documentação apresentada, concluindo a Perita por uma Omissão de Saída no valor de R\$ 86.623,69 (oitenta e seis mil seiscentos e vinte e três reais e sessenta e nove centavos), fls. 91.

Ciente do inteiro teor do Laudo Pericial de fls.193/198, a Autuada, apresenta manifestação, na qual argumenta que alguns elementos de defesa foram desconsiderados e que a ausência destes ocasionou equívocos na conclusão da Perícia, requerendo a realização de uma nova Perícia.

Após determinação da 1ª Câmara de Julgamento do CONAT, uma segunda perícia fora realizada, concluindo, ao final, por uma “*Omissão de Saídas*” no montante de R\$ 69.227,38 (sessenta e nove mil duzentos e vinte e sete reais e trinta e oito centavos), fls. 236.

Na presente questão, em que pese os argumentos expendidos pela Autuada, estes não foram suficientes para ilidir a acusação fiscal contida no Auto de Infração.

Em princípio, no que concerne a pretensa nulidade arguida, pela Recorrente, entendo deva ser afastada, face à inexistência de falhas na formação do processo administrativo tributário, em discussão. *In casu*, é de se esclarecer, a ausência de cópia do Registro de Inventário de 31/12/2002 não tem o condão de anular o Auto, tais valores foram lançados no Relatório da Posição do Inventário em 31/12/2002, não acarretando pois cerceamento ao direito de defesa da Contribuinte.

Ressalte-se, ainda, a cópia do Registro de Inventário só foi apresentada pela Contribuinte em 06 de setembro de 2011, e, mesmo assim, após a segunda Perícia realizada, a Omissão de Saída perdurou.

No caso *sub examen*, a não apresentação de provas e argumentos fáticos capazes de contraporem ao trabalho do agente do Fisco, pela Contribuinte, bem como, a perícia realizada, levam à convicção de que a “*Omissão de Saída*” está caracterizada na presente ação fiscal.

Da análise das peças que substanciam os autos, não restam dúvidas de que a Autuada infringiu o disposto nos arts. 127, inciso I, 169, inciso I e 174, inciso I todos do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

**CAPÍTULO II - DOS DOCUMENTOS EM GERAL**

**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;*

**CAPÍTULO VI - DAS NOTAS FISCAIS**

**SEÇÃO I - Da Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A**

**Art. 169.** *Os estabelecimentos, excetuados os de 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;*

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

*I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem;*

*In casu*, destaque-se, mesmo após a realização do trabalho pericial a omissão persistiu, no montante de R\$ 69.227,38 (sessenta e nove mil duzentos e vinte e sete reais e trinta e oito centavos), tal valor, há de observar-se, é superior ao lançado no Auto de Infração, isto é, R\$ 57.627,71 (cinquenta e sete mil seiscentos e vinte e sete reais e setenta e um centavos), devendo, nesse caso, permanecer o valor lançado na Inicial..

Na hipótese dos autos, no que concerne a penalidade, comungo do entendimento, de que deve ser aplicada a prevista no art. 126, *caput* da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03, tendo em vista tratarem-se de produtos sujeitos à substituição tributária. Veja-se, *in verbis*:

**Art. 126.** *As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.*

**Parágrafo único.** *A penalidade prevista no caput será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte.*

Com efeito, ao caso concreto, aplica-se a norma explícita no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional:

**Art. 106.** *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:  
(omisso)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Nesse sentido, o renomado tributarista Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>, em seus comentários ao Código Tributário Nacional, assim manifestou-se:

*“A denominada retroatividade benigna da lei tributária concernente a penalidades é a manifestação, no âmbito do Direito Tributário, de um princípio fundamental do Direito Penal, a determinar a aplicação retroativa de lei mais favorável ao réu, ou acusado”.*

Por outro lado, quanto a atenuante prevista no parágrafo único do art. 126, supratranscrito. *In casu*, insta consignar, esta não poderá ser aplicada, vez que trata-se de infração decorrente de saídas de mercadorias sem a devida documentação fiscal, não havendo que se falar em “operações escrituradas”.

Com essas considerações, **VOTO**, pelo conhecimento dos Recursos Oficial e Voluntário interpostos, negar-lhes provimento, para que seja mantida a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA**, proferida em 1ª instância, de acordo com Parecer da Consultoria tributária, referendado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.

#### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 57.627,71</b>
<b>Multa (10%)</b>	<b>R\$ 5.762,77</b>
<b>Total</b>	<b>R\$ 5.762,77</b>

<sup>1</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao código tributário nacional**, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, p.177.



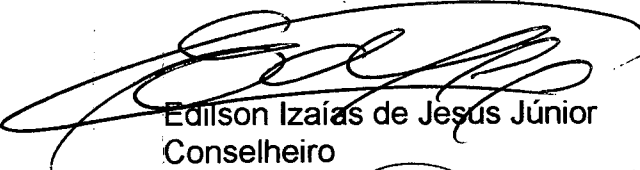
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são Recorrentes, **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e PETRI COMERCIAL LTDA**, e Recorrido **AMBOS**,

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer de ambos os recursos, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, o representante legal da autuada, Dr. Ricardo Sérgio Teixeira.

**SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 24 de 03 de 2014.

  
Francisca Marta de Sousa  
Presidente

  
Edilson Izaías de Jesus Júnior  
Conselheiro

  
Sandra Arraes Rocha  
Conselheira

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

Ana Mônica Figueiras Menescal  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira Relatora

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Pedro Eleutério de Albuquerque  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado