



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

**Resolução Nº 489/01**

**1ª Câmara de Julgamento**

**203ª. SESSÃO DE: 06.11.2001**

**Processo Nº 1/2727/98**

**Auto de Infração Nº 1/9806509**

**Recorrente: P & A MOTOPEÇAS LTDA**

**Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**Autuantes GLAÚCIA MARIA A TERCEIRO E FC SALES NETO**

**Conselheiro Relator: ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO**

**EMENTA:** ICMS - *Omissão de Vendas/Saidas* – Mercadorias ingressadas regularmente em estabelecimento saíram desacobertas da emissão de documentação fiscal correspondente. Procedimento de Fiscalização adotado - "Atualização de Estoque." – O ilícito tributário ensejou a lavratura de Auto de Infração o qual resultou, da análise e julgamento, **procedente**. Penalidade estatuída na Lci nº 12.670/96, c/c o RICMS - Dcc. nº 24.569/97. Arts. 169, I e 174, I, 878, III, "b". Recurso voluntário conhecido. Provimento negado. Rejeitado pedido de realização de Perícia em face às provas dos autos. Decisão por unanimidade de votos dos Conselheiros presentes à Sessão de Julgamento.

**RELATÓRIO**

Trata-se, o p.processo, de lançamento tributário derivado de autuação — *Auto de Infração* — lavrada *Núcleo de Execução da Administração Tributária em Fortaleza-Centro*, em cumprimento a *Ordem de Serviço* nº 98.13459, emitida pelo Diretor da respectiva unidade fazendária, para que integrantes de sua Auditoria Fiscal (*acima referidos*) executassem tarefa de fiscalização de que trata o *Projeto Atualização de Estoque Total* – em exercício aberto, tendo por marco inicial o dia 01.01.98 junto ao estabelecimento comercial identificado no timbre desta *Resolução*.

Na peça fundamental dos autos – o *AI* -, dizem as autoridades fiscais designadas, ao final da tarefa de fiscalização procedida, terem constatado, através da análise de dados e registros fiscais, que considerável elenco de mercadorias adquirida pelo respectivo estabelecimento, dele saiu sem que lhe fosse emitida a documentação fiscal correspondente.

A apuração e demonstração do fato *ut-supra* se tornou possível pelo detalhado exame dos seguintes documentos:

- a) Inventário relativo ao exercício de 1997;
- b) Contagem física do estoque de mercadorias existentes no estabelecimento;
- c) Levantamento de entradas de mercadorias;
- d) Levantamento de saídas de mercadorias;
- e) *Totalizador de Levantamento Quantitativo dos Estoques de Mercadorias* - síntese de todo o movimento operacional do contribuinte.

Observa-se, do documento *Informações Complementares ao Auto de Infração* a descrição de todo o procedimento assinalado, qual seja:

*“Após o levantamento quantitativo de estoques, onde foram considerados o estoque inicial (inventário de 31.12.97) e o estoque final (contagem física verificada em 20.0898), bem como, as notas fiscais de entradas e de saídas apresentadas pelo contribuinte, constatamos que o mesmo efetuou vendas de mercadorias, conforme relatório anexo, sem a devida emissão de documentos fiscais, no valor de R\$ 538.876,33. Salientamos que para cálculo do montante foi considerado o preço médio unitário de cada item.”*

Do *Auto de Infração*, regularmente formalizado, constam todos os elementos necessários à sua eficácia, destacando-se clareza e precisão relatorial, a base de cálculo, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável, bem como a ciência do autuado, também intimado, no mesmo ato, a recolher o crédito tributário decorrente da autuação ou apresentar defesa, no prazo legal [20 dias].

Do início ao final, todo o procedimento transcorreu em prazo inferior ao assinalado na legislação regente.

Impugnação oferecida em 1ª Instância clamava pela realização de Perícia e, posteriormente, a *improcedência da ação fiscal*. A julgadora monocrática afastou tal consideração, rejeitando a necessidade de realização de prova pericial, decidindo, no mérito pela procedência da autuação.

Derradeiro, manifestou-se a *Consultoria Tributária* do CONAT, respaldada em Parecer, com aprovo do representante da Procuradoria Geral do Estado, opinando pela manutenção da decisão "*a quo*."



*É o breve relatório.*

ARGB

## VOTO DO RELATOR

### O Recurso Voluntário

#### Preliminar

Em sede de *recurso*, mantém argumentos produzidos na *Impugnação* apresentada à instância inicial, ao verberar, fosse efetuada análise em face da garantia constitucional processual assente no art. 5º, LV, da *Lex Magna*, a qual impõe, pelos ditames da ampla defesa e do contraditório, declarar, de forma absoluta, insanável e de ofício, a nulidade.

De plano, afasto desde então tal consideração por não se me afigurar quaisquer resquícios que porventura tenha maculado o preceito constitucional. Decorreu, em todas as instâncias, necessária garantia a sustentar todos os fatos imputados à acusação fiscal.

Tendo assim firmado entendimento acerca de presumível nulidade suscitada, a qual tenho desde já por rejeitada, passamos a análise das considerações de mérito.

Bem de ver que as autoridades fiscais elegeram, dentre as mercadorias existentes no estabelecimento da empresa, quando da contagem física dos estoques, 28 (vinte e oito) itens, o que denota que tal levantamento fora procedido de forma **parcial**.

Arrolados no levantamento/contagem física de estoques os seguintes produtos: Bicycletas, Espelho retrovisor para motocicletas, Bateria para motocicletas, Capacetes, Aro de roda p/motocicleta, Rolamento, Velocímetro, Pistão, Vela de ignição, Anéis de pistão, Protetor "mata cachorro", Lona p/ freio, Pisca-pisca, Carcaça (protetor de instrumentos), Farol retangular, Condensador, Válvula do motor, Escapamento, Kit coroa/pião, Corrente p/motocicleta, Telescópio (cilindro interno), Carburador, Cilindro, Rotor, Platinados, Amortecedor, Coroa, Pião.



### Análise do Pedido de Perícia

Para de todo o cerne da questão sobreposta reclamo de que o levantamento fora realizado de forma desconexa, porquanto, os representantes do Fisco teriam uniformizado várias espécies de um mesmo gênero de mercadorias, sem respeitar tipo, código e/ou referência de cada um.

Aduz a recorrente, a título de exemplificação dentre os seus produtos de seu estoque (*Bicicleta*). Destina-se esta para adultos e crianças; Para adultos, existem as bicicletas simples e com marchas. Mesmo para crianças, existem de vários tipos, de acordo com a faixa etária. Essas diferenças de tipos implicam na diferenciação de preços, eis que o de uma bicicleta para adulto com marcha é diferente ao de outra sem marcha. E ainda, de acordo com a quantidade de marchas, há ainda diferenciação de preços.

Mais e mais vem exemplificando, dentre outros produtos, o seguinte: *Rotor* (teria 10 tipos), *Farol* (6 tipos), *Velas de Ignição* (4 tipos), *Condensador* (3 tipos) etc.



Face ao exposto, de pronto formulou, ao requerer a realização de Perícia, o quesito relativo ao fato *ut-supra* vazado nos seguintes termos:

**Quesito:** — *Quais os tipos, referências e/ou códigos das mercadorias arroladas no relatório de contagem de estoque de mercadorias adotado pelo ajuante?*

Dentre os vinte e oito itens constantes da contagem física, pela atualização de estoque – parcial - em que se funda o procedimento de fiscalização adotado, por determinação do ato designatório, pinço o relativo ao produto objeto da exemplificação e vejo o seguinte:


| <b><u>Produto:</u> Bicicleta</b>                 |                |
|--|----------------|
| Inventário/Estoque Inicial (Posição em 31.12.98) | = 665 unidades |
| Estoque Final (posição em 20.08.98)              | = 627 unidades |

Restou demonstrado saídas do estoque para as quais não fora emitido documento fiscal. Observa-se a adoção do **preço médio** (*como inferiu no doc. Informações Complementares Ao Auto de Infração*) correspondente a R\$ 45,92 para cada uma das 38 unidades do produto, resultando pela equivalência da aplicação do preço médio, ao total de R\$ 1.744,96.

É bem verdade que em levantamentos de tal natureza, as mercadorias são consideradas por expressão de sua característica principal e em face de sua quantidade. O procedimento de junção de produtos pode, inclusive, beneficiar.

#### **Inversão do ônus da Prova**

A contrário senso, para elidir o levantamento, necessária se tornaria a contraprova em demonstrar que a junção de produtos estaria prejudicando o levantamento. É este o momento de inversão do ônus da prova, (ônus este, inicialmente do Fisco). É de se afastar, destarte, que do procedimento tenha resultado em prática de arbitramento, haja vista que o método - o de preço médio -, considera o preço de cada item, dividido pela quantidade comercializada.



No exame em apreço, contestação de boa valia impõe a inversão do ônus da prova. Logo, carece comprovar resultado que torna distinta a imputação. Meras suposições não têm a efetividade das contra-razões, resultando inócuo o pedido para a realização de perícia.

Dentre demais razões elencadas pela recorrente, à vista de obter resultado que considerasse improcedente a ação fiscal, destaca-se tríade de argumentações abaixo arroladas:

- a) *demonstrativo da conta mercadorias*
- b) *erros na uniformização das mercadorias*
- c) *apuração de dados em duplicidade*

Do exposto, necessário seria demonstrar, pelo menos, indícios, os quais ensejariam na necessidade das contraprovas, eis que, a contrário senso, vai-se de plano indeferindo a realização do pedido de perícia ante ao abaixo exposto:

**DECRETO Nº 25.468/99**

“Art. 59. A autoridade julgadora indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de diligência ou perícia, quando:

**I** - ...

**II** - for desnecessária em vista de outras provas já produzidas;

**III** - a verificação for impraticável”

Efetivamente o pedido de realização de perícia não foi acatado em sede de julgamento monocrático - pela julgadora singular. Aí reside todo o cerne da questão que se afasta, desde já, por entender insustentável. Não há respaldo que a escorre.

O movimento real tributável fora possível detectar em considerando: os valores de mercadorias que adentraram e saíram do estabelecimento em confronto com o que restou em estoque, considerada a informação do contribuinte, a título de estoque inicial, - pela entrega do Inventário ao final do exercício (1997).

O procedimento referente à ação fiscal ensejou demonstrar além da existência de mercadorias em estoque sem os documentos fiscais pertinentes, ausência destas sem que se lhe tenha emitido, por ocasião das saídas, documentos fiscais correspondentes. É desta última situação que se cuida, pelo método “Atualização de Estoques”, técnica tão simplória quanto eficiente, retrata o fluxo operacional concernente ao movimento real tributável que se respalda e amolda ao art. 827 do RICMS – o Dec. nº 24.569/97.

Somente prova robusta, contundente e insofismável poderia resultar decisão em proceder na realização de perícia sobre todo o levantamento efetuado. Mais e mais, o pedido de realização pericial fundado em quesitos que trazem consigo a imprecisão, abstração e generalidade já autoriza, seja de plano, indeferido. Há que se vislumbrar balizadores para tal mister. Quem a requer – a perícia – deve, de antemão, fornecer quesitos objetivos que tenciona vê-los esclarecidos, dado que ao julgador não cabe suprir a inércia da parte.

Bem verdade em que a realização de perícia é procedimento solicitado, requerido. Não se impõe. **É pleito que tanto pode acatado quanto negado.** Basta se torne providência desnecessária, meramente protelatória e até impraticável para que se veja, o julgador, autorizado a firmar convicção de sua desnecessidade, sobretudo, estando convicto de que os dados do levantamento fiscal são irrefutáveis, sem falhas, portanto.





**“Art. 61. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização de perícias e diligências que entender necessárias (...).” Decreto nº 25.468/99**

A convicção e convencimento que se obtém, pelo caderno de provas a constituir os autos do processo, pelos dados, *sub oculis*, infirmados pelas partes, - sujeitos ativo e passivo da relação obrigacional -, com os quais, o julgador, em deitando análise, verifica as versões da acusação fiscal e da defesa que se lhe apresenta, fixando pontos controvertidos, afasta as inconsistências e, com esteio nos fatos de valor probante, subsume-se a legislação tributária e, a final, produz sua decisão.

Obviamente, a instrução derivada das peças processuais que sustentam a autuação firmada em termos claros e precisos produz a convicção do cometimento do ilícito, a qual resulta também conceber que qualquer laudo pericial decorrente da realização de perícia seria despiciendo.

Decidir sobre pedido de realização de perícia, de produção de laudos periciais é ato a que a lei atribui poder discricionário, pelo qual se verifica a oportunidade e a conveniência. Ainda assim, dá-se os motivos – a motivação -, em deixar-se de acolher o pedido. É na motivação que se esboça a natureza de vinculação legal e obrigatória.

Efetivamente, a pretensão fiscal encontra-se amparada no ônus da prova produzida pelo levantamento fiscal traduzido de fatos geradores resultantes em créditos tributários. Duas vertentes se impõem para elidir a pretensão, quais sejam: os fatos geradores inexistiriam ou a revés, sendo estes existentes, o crédito



tributário se exclui por determinação legal. Fora desse cotejo, não há o que se dispor em sede de defesa.

Exógeno ao processo e de impraticável repetição é a contagem física do estoque de mercadorias, fato que em se praticando *a posteriori*, não haveria como ensejar idêntico resultado. Por isso, vêm amoldar-se o levantamento fiscal, cujas planilhas resultam em definição jurídica de documentos, pois em sendo tais documentos representativos do fato, agora fixados à análise, merece total valia, mesmo por conter, inclusive, a ciência de representante do estabelecimento que, inclusive, acompanhou o procedimento de contagem, sem recusa em apor nota de ciência.

Do exposto, deixo de acatar o pedido de realização de perícia, mais e mais, nem o de declaração de nulidade do julgamento da instância inicial por não vislumbrar qualquer circunstância tendente a configurar cerceamento de defesa.

### Análise do Mérito

Como a ação fiscal que se cuida - *Atualização de Estoque Total* - tem sido procedimento mui usual em matéria de fiscalização, em auditoria iniciada pela contagem física de mercadorias que devam ser encontradas no estabelecimento, extraindo-se do bloco de notas fiscais em utilização, uma das vias do talonário para fim específico (fiscalização), significando que até o numeral daquela via [extraída do bloco], e na mesma data, adotar-se-á a análise de todo o movimento comercial do estabelecimento, pela verificação do Inventário, aquisições e vendas etc.



Uma vez fosse demonstrada irregularidade, não haveria porque se propor aplicação de penalidade, senão quando for o caso, como aduz o art. 142 do CTN.

O permissivo legal contido no ordenamento tributário estadual se expressa na dicção do art. 827 do Dec. nº 24.569/97, abaixo transcrito:

*"Art. 827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado através de levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário das mercadorias e a identificação de outros elementos informativos."*

Mais e mais, a inobservância do art 169, I e 174, I do RICMS condiz acerca da obrigatoriedade da emissão de documentos fiscais com os requisitos que lhe seriam pertinentes.

E de ser dado total subsistência aos fatos articulados no julgamento de 1ª Instância, que revelou a omissão de vendas, quando das saídas de mercadorias, acolhendo-a, no entanto, com aplicação de penalidade tributária apurada com esteio no Relatório Totalizador.

De todo o exposto, por não vislumbrar nenhuma falta de clareza e precisão dos elementos que serviram de base à autuação e por não trazer aos autos elementos plausíveis que comprove a necessidade de ser procedido reexame capaz de retificar ou invalidar o feito fiscal, decido-me em votar na forma abaixo assinalada:



**VOTO**

Pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória — *procedente* — exarada em 1ª Instância, em acordo com o Parecer da *Parecer* da eminente *Consultora Tributária*, mui acertadamente adotado pelo d. representante da *Procuradoria Geral do Estado*.

*É assim que voto.*

ARGB

| Demonstrativo do Crédito Tributário |                |
|-------------------------------------|----------------|
| Imposto/ICMS                        | Multa          |
| R\$ 91.608,97                       | R\$ 215.550,53 |
| Total .....                         | R\$ 307.159,50 |

