



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 527/02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE : 18.09.2002

PROCESSO Nº 1/002459/1999

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/199911137

RECORRENTE: MOREIRA E HOLANDA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: CRISTIANO MARCELO PERES

**EMENTA: ICMS-OMISSÃO DE VENDAS.**

Julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Decisão amparada nos Arts.3º, inc.I; 127, inc.I, e § 2º, inc.VI; 169, inc I; 174, inc.I ; e 874; todos do Dec. nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art.881,do diploma legal em questão.

Defesa tempestiva.

**RELATÓRIO**

Reporta-se os autos à constatação, por parte do autuante, de que a empresa em questão efetuou vendas de mercadorias sem notas fiscais, no montante de R\$ 617.376,40 (seiscentos e dezessete mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta centavos), tendo tal fato ocorrido no exercício de 1999.

De acordo com os autos, a infração foi detectada por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias.

Vê-se, no Auto lavrado, os dispositivos legais considerados infringidos pelo autuante tendo sido aplicada a penalidade inscrita no Art. 878, inc.III, alínea "b", do Dec. nº 24.569/97.

No referido Auto, consta que o valor da multa é de R\$ 246.950,56 (duzentos e quarenta e seis mil, novecentos e cinquenta reais e seis centavos).

Nas Informações Complementares (fls.03), o autuante ratificou o exposto na exordial, tendo acrescentado a informação de que o Auto foi lavrado sem a exigência do ICMS em virtude de tratar-se de entradas cujo imposto foi pago sob o regime de substituição tributária.

Foi apenas aos autos a seguinte documentação fiscal:

- Ordem de Serviço nº 99.09284 (fls.04);
- Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização (fl.05/06);
- Contagem de estoque (fls.12);
- Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias (fls.15).
- Relatório da Posição do Inventário – 31.12.98 e 21.06.99 (fls.16/17);
- Relatório de Entradas e Saídas por Documento (fls. 18/53);

Tempestivamente, foi apresentada defesa (fls.57/63), tendo sido argumentado, em síntese, o que se segue:

- os produtos objeto da autuação (álcool, gasolina e óleo diesel) sujeitam-se ao regime de Substituição Tributária "para frente", em que todo imposto é antecipadamente recolhido quando da aquisição dos produtos junto aos fornecedores;
- no caso em questão, não há qualquer dúvida de que os produtos foram adquiridos com notas fiscais, portanto, com o ICMS recolhido em regime de Substituição Tributária;
- o autuante reconhece que houve o recolhimento de todo o imposto, tanto que não cogitou da cobrança da obrigação tributária principal;
- dessa forma, ao deixar de emitir notas fiscais quando de suas vendas, houve o descumprimento, apenas, de uma obrigação de natureza acessória;
- a falta de emissão de nota fiscal, no caso, não implicou qualquer prejuízo ao Erário;
- assim, não poderia ter sido imputada à autuada a penalidade prevista no Art. 878, inc.III, alínea,"b", do RICMS, pois é a mesma reservada apenas às hipóteses em que a infração acarreta falta ou insuficiência de recolhimento de imposto;
- deveria recair sobre a autuada a sanção prevista no Art. 881 do RICMS, vez que as vendas realizadas pela autuada não mais se sujeitavam ao pagamento do ICMS (não tributado);
- a penalidade prevista no Art. 881 RICMS objetiva contemplar as infrações que não acarretam falta ou insuficiência de recolhimento de imposto;
- não se pode argumentar que as operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária se encontram no campo da incidência do imposto, por isto distorceria totalmente o sentido e o alcance da norma contida no Art. 881, do RICMS;

- a locução "operações não tributadas", empregada no Art. 881 do RICMS, significa "operações sem débito do imposto" – assim, como não se aplicar à infração cometida a minoração de pena estabelecida no Art. 881 do Regulamento?
- requer, por fim, que seja desclassificada a penalidade proposta pelo autuante, substituindo-a pela prevista no Art. 881 do RICMS.

Trata o presente processo de Auto de infração lavrada com a acusação de ter o contribuinte em questão efetuado vendas de mercadorias sem notas fiscais, no montante de R\$ 617.376,40 (seiscentos e dezessete mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta centavos), tendo tal fato ocorrido no exercício de 1999.

De acordo com os autos, a infração foi detectada por meio de levantamento quantitativa de estoque de mercadorias.

Após o levantamento fiscal empreendido, foi detectado omissão de vendas de mercadorias, ou seja, vendas de mercadorias sem que houvesse a correspondente emissão dos documentos fiscais.

Vejamos o que dispõe a nossa legislação quanto às saídas de mercadorias do estabelecimento

O Art. 3º, inc. I, do Dec. nº 24.569/97, dispõe que a "(...) saída, a qualquer título, de mercadoria de estabelecimento de contribuinte (...)", configura hipótese de ocorrência do fato gerador do ICMS.

Por sua vez, os Arts. 127, Inc. I e § 2º, inc. VI, do Dec nº 24.569/97, bem como os Arts. 169, Inc. I e 174, Inc. I, do citado diploma legal, assim dispõem.

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

1- Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A

(...)"

§ 2º- Os documentos fiscais de que trata este artigo serão emitidos: (...)

VI- Na forma do artigo 174 (inciso I aV).

(...)"

O levantamento fiscal procedido, com base nas notas fiscais de entradas e de saídas do contribuinte, e ainda levando-se em consideração os estoques inicial e final, deixa evidente ter havido operações de venda sem notas fiscais.

O relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias demonstra claramente a infração cometida.

Dentre os argumentos apresentados pelo contribuinte em sua peça de defesa, consta o de que a infração cometida não gerou prejuízo ao erário público, e que, no caso em questão, houve apenas a inobservância de procedimento acessório, que não implicou prejuízo aos cofres do Estado.

Entretanto, tal argumento não pode ser acatado, pois a observância às normas disciplinadoras do ICMS faz-se imprescindível em todas as circunstâncias, haja vista a necessidade de controle do Fisco da perfeita regularidade das operações realizadas pelos contribuintes.

Por outro lado, requer o autuado que seja imputada em razão da infração cometida, a penalidade prevista no Art. 881 do RICMS, sob a alegativa de que as vendas realizadas não mais se sujeitavam ao pagamento do ICMS, tendo em vista ter havido o recolhimento do imposto por substituição tributária.

Entretanto, no caso em questão, de forma alguma pode ser aplicada, em razão da infração cometida, a penalidade prevista no Art. 881 do RICMS, conforme requer o contribuinte

A nossa legislação dispõe, de forma clara, que, quando da ocorrência de vendas de mercadorias sem documentos fiscais, cabe ser aplicada a penalidade prevista nos termos do Art. 878, inc. III, alínea "b", do Dec. nº 24.569/97.

Entende o contribuinte que a penalidade prevista no Art.881 do RICMS objetiva contemplar as infrações que não acarretam falta ou insuficiência de recolhimento de imposto, como no caso em análise, e, também, argumenta, os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária não se encontram no campo da incidência do imposto, tratando-se de uma operação não tributada, pelo fato de corresponder a uma operação em que não há débito do imposto.

No entanto, entendemos serem equivocadas as razões expostas pela defendente para o reenquadramento da penalidade, de forma que não pode ser aceito o pedido de reenquadramento.

Afinal, operações sujeitas ao recolhimento do ICMS pela sistemática de substituição tributária não podem ser entendidas como operações não tributadas, a que referem o Art. 881 do Dec. 24.569/97 – na substituição tributária ocorre o recolhimento antecipado do imposto incidente sobre as operações que serão realizadas, as quais não podem ser entendidas, assim, como sujeitas à "não tributação".

Ou seja, caso não houvesse tributação incidente sobre as operações a serem realizadas, não haveria imposto a ser recolhido por substituição tributária. De forma alguma cabe ser aplicada no caso em comento, pois, a norma prevista no Art. 881 do RICMS.

Tendo havido vendas de mercadorias sem notas fiscais, o contribuinte cometeu infrações, nos termos de que dispõe o Art. 874 do Dec. nº 24.569/97, a seguir transcrito:

"Art. 871, Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS."

É o relatório  
CMP

### VOTO DO RELATOR

Em cumprimento à Ordem de Serviço nº 99.09284, de que trata o Projeto Profundidade Baixa, a fiscalização constatou que a empresa, acima nominada, no período de janeiro/99 a junho/99, deixou de emitir documentos fiscais, referente a venda de produtos derivados de petróleo, no montante de R\$ 617.376,40, conforme totalizador do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias.

O julgador singular proferiu decisão pela procedência do lançamento

Insatisfeita com o decisório singular a autuada reingressa no processo com suas razões de recurso, renovando os argumentos da impugnação, através da farta doutrina e valiosos pareceres de autores de renome, basicamente, nos seguintes termos:

- 1- que os produtos derivados de petróleo estão sujeitos ao regime de substituição tributária, logo, toda mercadoria entrada na empresa, foi com antecipação do imposto;
- 2- que a substituição tributária foi plenamente satisfeita e a falta de emissã de documentos fiscais na saída para consumidor final, constitui-se em descumprimento de obrigação acessória, sem nenhum prejuízo ao Erário, pois o imposto já foi recolhido.
- 3- Por fim, a reforma da decisão singular e a mudança da penalidade que lhe foi imposta, substituindo-se pela prevista no art. 881, do Decreto nº 24.569/97.

O instituto da substituição tributária – assim considerado por se encontrar sediado na CF/88, (art. 150, § 7º), instituto, de forma genérica, cabendo à lei complementar dele tratar - o contribuinte substituto ocupa o lugar do substituído devendo cumprir a obrigação principal, substituindo apenas o cumprimento das obrigações acessórias para este último.

É cristalino o cometimento da infração de natureza meramente acessória, vez que a obrigação de pagar o imposto foi plenamente satisfeita pelo contribuinte substituto que sub-

roga -se em todas as obrigações do substituído, segundo p § 2º do art. 431, do Decreto nº 24.569/97.

No caso, as operações de venda foram escrituradas no Livro de Registro de Apuração do Imposto (LRA) e não há diferenças entre as quantidades entradas e as constantes das notas fiscais e as saídas entre estes valores e os da memória das bombas dos combustíveis.

Na verdade, restou demonstrado nos autos que o contribuinte vendeu produtos derivados de petróleo sem a emissão das notas fiscais, descumprindo as disposições constantes nos arts. 127,I, 169,I e 174,I, todos do Decreto nº 24.569/97.

No presente caso, os fatos que foram objeto de ação fiscal ocorreram em período anterior à vigência da lei nº 12.945, de 27/09/99 que fixou a sanção de 5% para a falta de emissão de cupom fiscal. A apuração da penalidade sugerida pelo agente fiscal, tendo em vista os elementos fáticos que acompanharam as operações realizadas pelos postos de serviços determinam uma interpretação isonômica e harmonizadora de modo que as decisões de conselho sobre a matéria, que determinaram a aplicação de sanção menos gravosa (art. 881, Decreto 24.569/97), sejam mantidas, essa manutenção permite que se interprete a legislação tributária estadual de forma sistemática harmonizadora.

Isto posto, sugiro o conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento em parte, reformando a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela parcial procedência do feito fiscal, aplicando a sanção prevista no art. 881, do Decreto nº 24.569/97.

*É pois este o meu voto.*

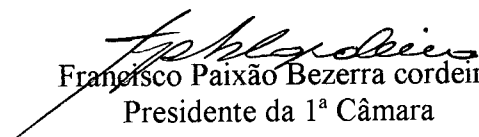
CMP


## DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **MOREIRA E HOLANDA LTDA** e recorrido a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

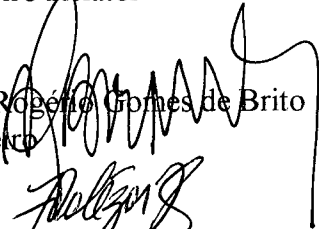
**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, dar-lhe provimento para o fim de reformar a decisão de condenatória exarada em instância singular, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a autuação, com base no art. 881 do DEC 24.569/97 ( 30 UFIR ), nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o respeitável Parecer da douda Procuradoria Geral do Estado, modificado neste sessão e presente aos autos.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSO TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de novembro de 2002.

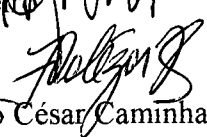
  
Francisco Paixão Bezerra cordeiro  
Presidente da 1ª Câmara

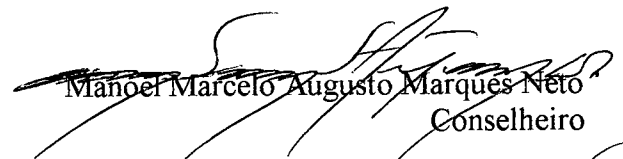
  
Cristiano Marcelo Peres  
Conselheiro Relator

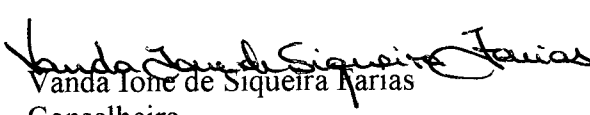
  
Luiz Carvalho Filho  
Conselheiro

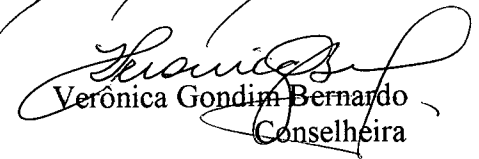
  
Alfredo Roberto Gomes de Brito  
Conselheiro

Fernando Airton Lopes Barrocas  
Conselheiro

  
Fernando César Caminha Aguiar Ximenes  
Conselheiro

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

  
Vanda Ione de Siqueira Farias  
Conselheira

  
Verônica Gondim Bernardo  
Conselheira

PRESENTES:

  
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado

Consultor Tributário