



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 598 /2009  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
68ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 16/07/09  
PROCESSO Nº. 1/4103/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200707326-8  
RECORRENTE: JUSSARA LACERDA VIDAL BRAGA  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Raimundo Nonato de Souza  
MATRÍCULA: 006.722-1-1  
RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes  
REVISOR: Conselheiro José Sidney Valente Lima

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE SAIDAS 2.**A contribuinte omitiu saídas de diversas mercadorias, detectada pelo *Sistema de Levantamento de Estoques – SLE*, referente ao período de julho/04 a dezembro/06, ensejando na lavratura do auto de infração em comento. Recurso voluntário conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em razão da exclusão de parte do ICMS relativo a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que já tiveram seu imposto devidamente recolhido por ocasião de suas entradas, devendo ser aplicado nesse caso o percentual de multa diferenciado previsto no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Confirmada decisão exarada em 1ª instância, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência aos artigos 169, I e 174, I do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade inserta nos artigos 123, III, alínea “b” e 126 da Lei 12.670/96, alterados pela Lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *omissão de saídas*, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque - SLE*, no montante de R\$ 9.023,90. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.10557, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de 26/07/04 a 31/12/06, junto a contribuinte *Jussara Lacerda Vidal Braga* que exerce a atividade de *comércio varejista de materiais hidráulicos*. Auto de infração lavrado em 15/06/07, com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada por via postal, como consta às fls. 14 mediante cópia de AR.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº.1/200707326-8, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2007.10557, termo de início de fiscalização nº. 2007.09138, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.16279, planilhas de entradas e saídas, planilha de contagem de estoque, relatório totalizador, termo de juntada, cópias de AR's e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL. A EMPRESA DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS DE DIVERSAS MERCADORIAS NO MONTANTE DE R\$ 9.023,90. TUDO DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.” (*sic*).

Às informações complementares, o autuante aduziu que, a empresa no período de julho a dezembro/06 deixou de emitir notas fiscais de diversas mercadorias no montante de R\$ 9.023,90. Elucidou que a constatação do cometimento da infração em apreço enseja a lavratura do auto de infração para lançamento e cobrança de ICMS no valor de R\$ 1.534,06 e multa no valor de R\$ 2.707,17, acompanhado de seus acréscimos legais.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 9.023,90
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 1.534,06
Multa (30%)	R\$ 2.707,17
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.241,23</b>

O termo de revelia foi lavrado em 09/07/07, porém este deve ser desconsiderado, tendo em vista que a empresa apresentou a defesa tempestivamente às fls. 16.

A empresa apresentou defesa tempestiva, onde afirmou que não houve o propósito doloso de falta de emissão de notas fiscais, pois não haveria nenhum tipo de benefício, tendo em vista que em janeiro de 2006 a presente firma possuía um saldo credor de ICMS no total de R\$ 9.851,55 alegando não haver, portanto um fato gerador da ocorrência.

A julgadora monocrática afirmou que os argumentos da contribuinte são insubsistentes, tendo em vista que o fato da impugnante possuir saldo credor demonstra que a empresa adquire mercadorias em quantidades superiores às suas vendas. Em seguida, asseverou que no levantamento efetuado pelo autuante fiscal foi possível observar que ocorreu a saída de mercadorias na firma em questão sem a devida documentação fiscal, pelo fato de que as compras efetuadas pela empresa foram superiores às quantidades por ela vendidas, sendo acatado o feito fiscal, ante a infringência aos artigos 169, I e 174, I do Decreto 24.569/97, os quais se encontram transcritos no bojo da decisão. Entretanto, a julgadora vislumbrou que o feito fiscal requer reparo em face da exclusão de parte do ICMS lançado, pois não se pode reclamar o imposto por ocasião das saídas do produto *lâmpada*, haja vista que tais mercadorias são tributadas pelo regime de substituição tributária, sendo assim, o imposto foi recolhido por ocasião das aquisições das mesmas. Ademais, nesta situação deve ser aplicada a penalidade relativa ao art. 126 da Lei 12.670/96, uma vez tratar-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Desse modo, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, intimando a autuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância de R\$ 4.225,13, ou interpor recurso em igual prazo, ao *Conselho de Recursos Tributários*.

ICMS (principal)	R\$ 1.526,66
Multa (100%)	R\$ 2.698,47
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.225,13</b>



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A intimação da decisão monocrática de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 25/03/09, em observância aos preceitos legais inerentes ao ato, conforme se comprova por AR e termo de juntada apostos às fls. 26/27.

A contribuinte, regularmente intimada, interpôs recurso voluntário, onde alegou que não há contestação da obrigatoriedade do cumprimento dos artigos 169 e 174. Ressaltou, porém, que a multa fixada em 40% do valor do principal apenas em razão de erro não intencional da autuada ao não emitir a nota fiscal, demonstra a necessidade de que Lei Regulamentar defina um tratamento diferenciado e favorecido às microempresas, conforme previsto no art. 146, II, alínea "d" da Constituição Federal. Entendeu, portanto, ser mais justo no presente caso a aplicação da multa por obrigação acessória, ainda porque não houve qualquer ofensa à ordem tributária.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 13/09, ratificou a inconsistência dos argumentos apresentados pela recorrente, afirmando que por meio da análise do *Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias*, elaborado às fls. 10, restou comprovada a saída de mercadorias sem emissão de documentação fiscal no período de 26/07/04 a 31/12/06. Destacou que a mercadoria *lâmpada* discriminada às fls. 08/10, está sujeita ao regime de substituição tributária, conforme o disposto no art. 530 do RICMS, desse modo, asseverou que a exigência do imposto é efetuada quando da sua entrada. Considerou que a alegação da falta de intenção da autuada em errar não merece ser acolhida, tendo por base o disposto no art. 136 do CNT. Ao final, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para manter a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 36/39 dos autos.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **JUSSARA LACERDA VIDAL BRAGA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200707326-8, através do qual, a recorrente se insurgiu contra a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Decisão proferida pela julgadora singular. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *omissão de saídas*, referente ao período de julho/04 a dezembro/06, detectada através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, no montante de R\$ 9.023,90.

A contribuinte, em suas razões recursais, alegou a falta de regulamentação legal concedendo um tratamento diferenciado às microempresas, com base no art. 146, II, alínea “d” da Constituição Federal. Desta feita, entendeu ser cabível no presente caso a aplicação da penalidade relativa a descumprimento de obrigação acessória.

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente, bem como não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem argüidas; motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

O caso em tela cuida de uma obrigação tributária principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se no mesmo momento em que se extingue o crédito dela decorrente, consoante dispõe o § 1º do art. 113 do *Código Tributário Nacional*.

Objetivando ilustrar o cerne da questão, cabe recordar o conceito de obrigação tributária, aqui prelecionado por *Cláudio Borba, ad litteram*:

“A relação jurídica que tem por objeto uma prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, a cargo de um particular e a favor do Estado, traduzida em pagar tributo ou penalidade ou em fazer alguma coisa no interesse do fisco ou ainda em abster-se de praticar determinado ato, nos termos da lei”.

A fiscalização detectou a infração tributária, através da análise da documentação fiscal da empresa, ocasião em que ficou constatada a falta de emissão de notas fiscais. Imprescindível elucidar que o agente fazendário, de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pela contribuinte, elabora o *Relatório Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias*, ou seja, o referido relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais da contribuinte. Cumpre ressaltar que na inserção dos dados, cabe à autoridade lançadora observar



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

uma uniformidade na nomenclatura dos produtos, para que não ocorra divergência nas entradas, saídas ou inventário.

Cabe observar que quando a contribuinte não registra na sua escrita fiscal as vendas de mercadorias consignadas em notas fiscais, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de saída de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169 do RICMS, veja-se:

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;
- II - na transmissão da propriedade de mercadoria ou bem, quando estes não devam transitar pelo estabelecimento transmitente;
- III - sempre que, no estabelecimento, entrarem mercadoria ou bem, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 180. (*grifos acrescidos*).

*In casu*, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata alguma irregularidade na ação fiscal, não poderá o agente fazendário se omitir, conforme preconiza o dispositivo legal do RICMS transcrito *in verbis*:

Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever. (*grifos acrescidos*).

A análise do caso em comento conduz ao entendimento da ocorrência de omissão de saídas caracterizada pela venda de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. A contribuinte autuada transgrediu a legislação do ICMS, descumprindo o que disciplina os artigos 169, I e 174, I do Decreto 24.569/97.

Deve-se, entretanto, observar o fato de que não se pode reclamar o imposto por ocasião das saídas do produto "lâmpada" em razão de que tais mercadorias são



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tributadas pelo regime de substituição tributária e como tal, o imposto foi recolhido pelo industrial fabricante ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, conforme preconiza o art. 530 do RICMS, *ipsis litteris*:

Art. 530. Nas operações interna, interestadual e de importação com lâmpada elétrica (NBM 8539.2, 8539.3 e 8539.40, exceto 8539.29.0400, 8539.29.0500 e 8539.90), reator (NBM 8504.10.0000) e starter (NBM 8536.50.0201), fica atribuída ao estabelecimento industrial fabricante ou importador, na qualidade de contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou à entrada para uso ou consumo do destinatário.

Neste contexto, com relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária deve ser aplicada a penalidade contida no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03 que assim dispõe:

Art.126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já 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.

Neste azo, indiscutível é o direito da *Fazenda Pública* constituir o crédito tributário, pois restou provada a omissão de saídas de mercadorias, conforme demonstrado no quadro *Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque*. A contribuinte vendeu mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais, descumprindo as disposições constantes nas diretrizes legais citadas alhures, portanto não merece reforma o decisório monocrático, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no regulamento do ICMS.

*Ex positis*, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida na instância singular, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**DEMONSTRATIVO**

ICMS (principal)	R\$ 1.526,66
Multa	R\$ 2.698,47
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.225,13</b>

É o VOTO.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

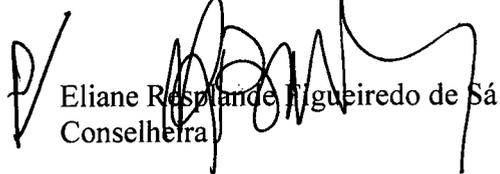
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

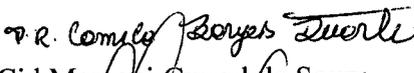
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **JUSSARA LACERDA VIDAL BRAGA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 04 de 09 de 2009.

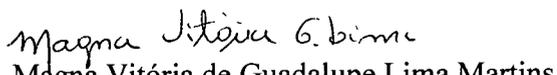
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

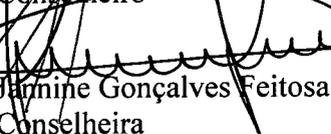
  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
Conselheira

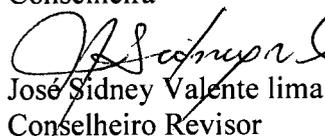
  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

Andréa Machado Napoleão  
Conselheira

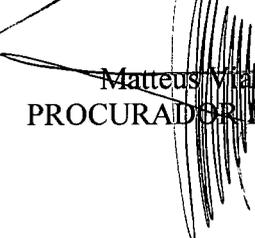
  
João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro

  
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro Revisor

  
Vito Simon de Moraes  
Conselheiro Relator

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO