



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 677 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

199ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19/10/09

PROCESSO Nº. 1/1357/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200901260-8

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BS, INDÚSTRIA, COMÉRCIO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E RAÇÕES LTDA

RECORRIDA: AMBOS

AUTUANTE: Luiz Stenio Sobreira Dias

MATRÍCULA: 006.793-1-3

RELATOR: Conselheiro João Fernandes Fontenelle

REVISORA: Conselheira Maria Elineide Silva e Souza

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE COMPRAS 2.** A demanda noticia a infração de aquisição de mercadorias sem o devido documento fiscal, detectada através de levantamento físico de mercadorias. Recursos oficial e voluntário conhecidos e providos. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da aplicação do percentual de 6% de perda, ocasionando a redução na base de cálculo. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, entretanto por fundamentação diversa, em conformidade com manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência ao art. 139 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade inserta no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *omissão de entradas*, detectado através do levantamento físico de mercadorias, no montante de R\$ 64.405,60. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2008.40886, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 21/11/07 a 30/12/08, junto à empresa *BS, Indústria, Comércio, Exportação e Importação de*

1/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*Produtos Alimentícios e Rações Ltda*, que exerce atividade de fabricação de farinha de milho e derivados, exceto óleos de milho. Auto de infração lavrado em 30/01/09, com fulcro no art. 139 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada de forma pessoal em 13/07/09, através do termo de início de fiscalização nº. 2008.34524 acostado às fls. 06, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200901260-8, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2008.40886, termo de início de fiscalização nº. 2008.34524, termo de conclusão de fiscalização nº. 2009.02149, planilhas das notas fiscais de entradas e saídas, Declaração da empresa às fls. 12, *Registro de Inventário* às fls. 13/14 e Consulta de Auto de Infração às fls. 15. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. APÓS CONCLUIR O LEVANTAMENTO FÍSICO DE MERCADORIAS, CONSTATEI QUE A MESMA ADQUIRIU 161.014 KILOS DE MILHO EM GRÃOS NO MONTANTE DE R\$ 64.405,60, SEM DOCUMENTOS FISCAIS, RAZÃO DESTE AUTO DE AUTO, PARA COBRANÇA DO IC.M.S.DEVIDO MAIS A PENALIDADE CABÍVEL.” (sic).

Às informações complementares, o autuante elucidou que, após levantamento efetuado nos livros e demais documentos da empresa, foi constatado que esta adquiriu 161.014 kgs de milho em grão, desacompanhado de documentos fiscais, razão pela qual lavrou o auto de infração para cobrança de ICMS e multa cabível. Elaborou tabela demonstrativa do crédito tributário.

Os auditores sugeriram como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

2/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 64.405,60
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 10.948,95
Multa (30%)	R\$ 19.321,68
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 30.270,63</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 13/02/08, conforme se comprova por assinatura no próprio auto.

A defendente veio aos autos às fls. 18, onde requereu dilação do prazo para apresentação da peça impugnatória, porém não se verifica nos autos despacho deferindo o pedido nem a data prorrogada.

A ora impugnante, devidamente ciente da peça proeminal, apresentou impugnação tempestiva de fls. 21/34, instruída com documentos às fls. 35/43, onde afirmou que o autuante baseou-se em meras presunções, figura esta repelida por toda a doutrina, motivo pelo qual entendeu que a autuação é ilegal, pois levou em consideração apenas indícios. Destacou que o fiscal assumiu uma quebra de 10% de milho durante o processamento, o que aumenta significativamente a omissão de entrada, elucidando que esta quebra existe, porém varia de 2% a 10% e se o autuante considerasse a porcentagem menor, a quantidade omitida seria bem menor. Salientou, ainda, que a autoridade fiscal fez todos os seus cálculos sobre o preço de aquisição do milho por R\$ 0,40 o Kg, entretanto, ele sequer calculou a quantidade de milho comprada com o valor pago conforme a planilha que ele mesmo enviou, que, nesse caso, se dividisse o valor pago pela quantidade de milho adquirida, o preço ficaria de R\$ 0,349 o Kg. Alegou que o objeto da autuação possui norma que isenta sua submissão ao ICMS, o que deve ser ponderado pelo órgão julgador. Asseverou que a multa atribuída ao presente caso, além de absolutamente indevida, vez que não houve a correta determinação do montante a ser aplicado, assume o caráter confiscatório, pois atinge valor equiparado a 200%, ou seja, duas vezes o valor do próprio imposto supostamente devido, situação esta que é vedada pela Constituição Federal no art. 150, IV. Colacionou jurisprudência às fls. 31/33 para corroborar este seu entendimento. Por fim, requereu a **NULIDADE** do auto de infração, ou caso assim não entenda, a **INSUBSISTÊNCIA**. Ademais, protestou pela dilação probatória para fins de que seja efetuada diligência em momento oportuno no procedimento administrativo.

A julgadora monocrática, em atenção às razões aduzidas pela impugnante, destacou que, a partir dos arts. 139, 169, I, III e 174, IV do RICMS, deduz-se pela obrigatoriedade da emissão da nota fiscal, sendo esta imprescindível à circulação da mercadoria e,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

em caso de recusa pelo remetente, reveste-se ao destinatário a obrigação. Ademais, salientou que se presume que os produtos tenham sido adquiridos de produtores sem organização administrativa, tornando-se obrigatória a emissão de nota fiscal de entrada pela adquirente e o devido recolhimento do imposto, o que não ocorreu no caso em comento. Afirmou que o agente fiscal, ao realizar auditoria fiscal com atualização de estoque e levantamento efetuado nos livros e documentos da autuada, utilizou-se de método de investigação previsto no art. 827 do RICMS, portanto o citado levantamento constitui-se em elemento de prova e não em mera presunção como argüido pela impugnante. Ressaltou que o percentual de 10% utilizado pela autoridade fiscal foi aquele devidamente declarado pelo representante legal da empresa, Sr. Felipe Couto Uchoa, como sendo o desperdício médio, quando da fabricação de qualquer um dos produtos efetuados pela empresa autuada, conforme documento apenso aos autos às fls. 12. Elucidou que a vedação constitucional prevista no art. 150, IV da Carta Magna se refere à utilização ou criação de tributo com o efeito de confisco, o que diverge completamente da multa, pois, aquele decorre de ato ilícito, enquanto esta ao desrespeito de norma fiscal. Quanto ao preço a ser considerado para estabelecer a base de cálculo, cumpre destacar que merece respaldo o argumento apontado pela empresa autuada, pois, tomando-se por base a Relação de Notas Fiscais de Compras elaborada pelo agente do Fisco, anexa às fls. 09, ao se dividir o valor total das compras no período de R\$ 386.377,20 pela quantidade de 1.106.590 quilos de milho, tem-se uma média de preço de R\$ 0,35, diverso do valor estabelecido pelo fisco de R\$ 0,40. Nesse contexto, efetuou as devidas correções, multiplicando a diferença de 161.014 Kgs por R\$ 0,35, resultando em nova base de cálculo de R\$ 56.354. Por fim, decidiu pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, intimando a autuada a recolher, no prazo de 20 (vinte) dias, a importância de R\$ 26.486,80, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*. Ressaltou que, embora seja decisão parcialmente contrária aos interesses do Fisco Estadual, deixou de recorrer de ofício, em decorrência do valor originário exigido no auto de infração ser inferior a 5.000 Ufirce's, conforme disposto no art. 44, I da Lei 12.732/97. Pelos fatos expostos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>RS 56.354,90</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 9.580,33
Multa (30%)	R\$ 16.906,47
<b>TOTAL</b>	<b>RS 26.486,80</b>

A intimação da decisão monocrática de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 08/06/09, em

4/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

observância aos preceitos legais inerentes ao ato, conforme se comprova por AR e termo de juntada apostos às fls. 55/56.

A *Célula de Suporte ao Processo Administrativo Tributário - CEPAT*, através de despacho às fls. 57, encaminhou o presente processo à *Célula de Julgamento*, para manifestação, tendo em vista que a ementa da decisão de parcial procedência do auto de infração em epígrafe informa a existência de recurso oficial, enquanto que no corpo da referida decisão resolveu a julgadora monocrática por deixar de interpor referido recurso.

A julgadora monocrática retificou o julgamento, através de despacho às fls. 58/59, no que tange ao recurso de ofício, pois observou que o valor originário exigido no auto de infração em questão é na verdade superior a 5.000 Ufirce's, devendo, portanto, ser interposto tal recurso, conforme disposto no art. 40 da Lei 12.732/97.

A empresa apresentou recurso voluntário às fls. 60/75, onde fez breve sinopse dos fatos e ratificou os pontos ora elencados na peça impugnatória, acrescentando que houve cerceamento do direito de defesa da contribuinte, vez que a julgadora singular não abriu espaço probatório para realização de perícia protestada pela sua realização desde a apresentação da impugnação e também não motivou a razão pela qual o auto de infração seria procedente. Por fim, requereu, preliminarmente, a **NULIDADE** do auto de infração e, no mérito, a **IMPROCEDÊNCIA**. Ademais, protestou pela dilação probatória. Acostou procuração às fls. 76.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 242/09, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão proferida em 1ª instância de **PARCIAL PROCEDÊNCIA**. O consultor tributário entendeu que não houve cerceamento de defesa, pois em momento algum a recorrente solicitou perícia na peça impugnatória, nem apresentou dados concretos para que desse ensejo à solicitação. Asseverou que a autuação não foi baseada em meras presunções, haja vista que o próprio autuante acostou aos autos todas as informações contábeis/fiscais extraídas dos livros e documentos apresentados pela empresa que deram suporte à acusação fiscal. Destacou que o próprio representante da empresa, Sr. Felipe Couto Uchoa, apresentou declaração de que o desperdício médio é de 10%, o que contradiz fortemente o argumento de que o percentual de perda seria de 2%. Elucidou que a multa está prevista em lei e deve ser imposta a todos os contribuintes que infringirem a legislação tributária.

5/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 78/80.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recursos oficial e voluntário interposto por **BS, INDÚSTRIA, COMÉRCIO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E RAÇÕES LTDA** e **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **AMBOS**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200901260-8. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *omissão de entradas*, detectada através do levantamento físico de mercadorias, no montante de R\$ 64.405,60.

A recorrente, em síntese, argüiu a nulidade do auto de infração sob o argumento de que este foi baseado em meras presunções, destacando que o fiscal assumiu uma quebra de 10% de milho durante o processamento, enquanto esta quebra varia de 2% a 10%, e a aplicação do referido percentual aumentou a omissão de entrada. Alegou que a autoridade fiscal não utilizou o preço médio de R\$ 0,40, mas sim de R\$ 0,349 o Kg de milho. Entendeu que a multa é confiscatória, sendo vedada a sua aplicação pela Constituição Federal. Ademais, afirmou que a julgadora singular não abriu espaço probatório para realização de perícia protestada desde a impugnação.

No caso em tela, antes de adentrar no mérito da contenda, mister se faz rechaçar as nulidades suscitadas pela recorrente. Não há que se falar que o autuante considerou apenas indícios, haja vista a presente autuação se encontrar devidamente fundamentada, comprovando a infração cometida pela recorrente.

Quanto ao caráter confiscatório da multa, vale destacar que esta é prevista em lei, não sendo discricionário ao julgador decidir quando irá aplicá-la. Ademais, não é da competência deste órgão decidir acerca da constitucionalidade da referida penalidade, mas sim do Poder Judiciário.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Concernente ao pedido de perícia, imprescindível não olvidar que, cabe a autoridade julgadora deliberar acerca da necessidade ou não de perícia, consoante texto legal transcrito do Decreto 25.468/99, *ad litteram*:

*Art. 61. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar a realização de perícias ou diligências que entender necessárias, observado o disposto no inciso II do Art. 19 deste Decreto. (grifos acrescidos).*

Por sua vez, caberia a empresa demonstrar especificamente e de modo fundamentado os pontos da ação fiscal que necessitam ser elucidados por um perito, o que não se verificou no presente caso. Entende-se, assim, pelo afastamento do pedido de perícia.

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”.*

Vale destacar que a empresa adquirente de mercadoria tem a obrigatoriedade de exigir as notas fiscais de quem deve emití-las, conforme art. 139 do RICMS, senão vejamos:

*Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.*

7/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O auto de infração está suficientemente instruído e comprovou que a empresa comprou mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais, descumprindo as disposições constantes na legislação. Caberia então à recorrente demonstrar que tais informações são inverídicas, porém, em suas razões recursais, não apresentou prova robusta que possibilitasse a mudança do curso do processo, limitando-se somente a alegar.

O ponto principal da questão é o percentual do desperdício médio que ocorre durante a fabricação dos produtos. O autuante considerou o valor de 10%, declarado pela empresa às fls. 12 dos autos, entretanto a mesma, em plena contradição, afirmou no recurso voluntário que esta quebra varia de 2% a 10%.

Este é um valor variável e, portanto, impossível de ser auferido. Entende-se, assim, que deve ser aplicado o percentual médio que possa representar o desperdício supracitado. Em observância ao Princípio da Razoabilidade, conclui-se que deve ser utilizado o valor de 6% sobre a soma do estoque inicial em 31/12/07 e as compras de 2008.

Nessa consonância, *in hoc casu*, percebe-se, no compulsar dos autos, que as provas carreadas comprovam a infração cometida, porém a base de cálculo deve ser reduzida, em virtude da aplicação de percentual de desperdício diverso do que o indicado pela autoridade fiscal. Desta forma, nada mais resta, do que aplicar a penalidade sugerida pelo agente fiscal, qual seja, a do art. 123, III, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03:

**Art. 123.** As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação.

*Ex positis*, VOTO pelo conhecimento dos recursos oficial e voluntário, dando-lhes provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida na instância singular, todavia por fundamentação diversa, aplicando-se o percentual de 6% de perda, em conformidade com manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

8/10





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

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

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 46.028,16</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 7.824,79
Multa (30%)	R\$ 13.808,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 21.633,24</b>

É o VOTO.



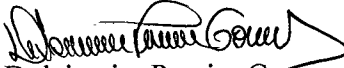
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda


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

**DECISÃO**

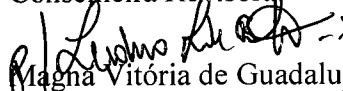
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **BS, INDÚSTRIA, COMÉRCIO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E RAÇÕES LTDA** e **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **AMBOS**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, dar-lhes provimento, para após afastar o pedido de realização de perícia arguido pela recorrente, sendo vencido o voto do Conselheiro João Fontenelle. No mérito, por decisão unânime, confirmar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, todavia por fundamentação diversa, aplicando-se o percentual de 6% de perda, nos termos do voto do relator, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Absteve-se de votar a Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa, por ter estado ausente durante o relato do processo.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 06 de 11 de 2009.

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

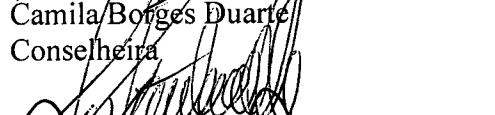
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

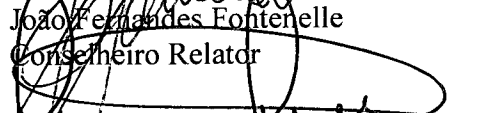
  
Andrea Machado Napoleão  
Conselheira Revisora

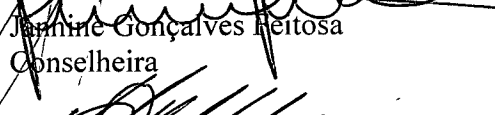
  
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
Lúcio Flávio Alves  
Conselheiro

  
Camila Borges Duarte  
Conselheira

  
João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro Relator

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vitor Simon de Moraes  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO