



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

**RESOLUÇÃO Nº 269 /2004  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
SESSÃO DE 14.05.2004  
PROCESSO DE RECURSO Nº 3240/2002  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200208787  
RECORRENTE: WALTER MARINHO & CIA. LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONS. RELATORA: ERIDAN REGIS DE FREITAS**

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Estabelecimento do ramo de vidros planos deixou de recolher o imposto substituição tributária devido por ocasião da entrada de mercadorias, posto que estas foram adquiridas sem a respectiva documentação fiscal. Exercício de 2000. Preliminar de nulidade rejeitada por unanimidade de votos. Manutenção da decisão de **PROCEDÊNCIA** exarada pela 1ª Instância. Decisão amparada no art. 564/566 do Decreto 24.569/97. Aplicação da penalidade mais benéfica - art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, com redação alterada pela Lei 13.418/03, de 30.12.2003. Recurso voluntário conhecido e desprovido. Decisão por unanimidade de votos.

**RELATÓRIO**

A acusação versa sobre a falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária incidente sobre a entrada de mercadorias diversas sem documentação fiscal, durante o período de 01.01.2000 a 31.12.2000, no montante de R\$ 11.532,50.


Para instruir o processo foi acostado o Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias que indica a omissão de entradas detectada após a realização do cotejo entre o levantamento das Entradas e Saídas com documento fiscal, do Estoque Inicial considerado a partir do Inventário do ano anterior (1999) e do Estoque Final considerado a partir do Inventário do exercício de 2000.

Nas Informações Complementares é ressaltado que a falta de recolhimento advém do fato da mercadoria ter ingressado no estabelecimento sem o acobertamento da documentação fiscal respectiva. A autoridade fiscal relata que a empresa recebeu as mercadorias em transferência da matriz. Ressalta que a empresa não destacou o imposto por ocasião das saídas de tais mercadorias e que a mesma está obrigada a recolher o ICMS substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria.

Tempestivamente a ação fiscal foi impugnada, alegando o que segue:

- a) argüi, preliminarmente, a nulidade do feito em virtude de não ter recebido a Ordem de Serviço e em virtude de ter sido emitida uma nova Ordem de Serviço sem que a ação referente à primeira fosse concluída;
- b) aduz que houve erro do autuante quando descreveu o fato "omissão de compras" e aplicou a penalidade de "falta de retenção", além da divergência dos dispositivos indicados no auto e nas informações complementares;
- c) *in mentis*, questiona a consolidação dos itens do levantamento;
- d) alega que deveria ter sido analisada a escrita contábil da empresa;
- e) requer a realização de perícia sobre as planilhas e livros fiscais da empresa.

O julgador singular decidiu pela Procedência do feito, com a aplicação da penalidade mais benéfica - art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/03, cujos argumentos da defesa foram refutados nos seguintes termos:

- a) a Ordem de Serviço encontra-se mencionada nas Informações Complementares, comprovando que a mesma fora enviada ao contribuinte;
  - b) não trata-se de repetição de fiscalização, mas sim de continuação, sendo necessária a expedição de um novo ato designatório, nos termos do art. 821, § 3º do RICMS;
  - c) a falta de recolhimento foi corretamente comprovada através do levantamento de mercadorias e analisando financeiramente a penalidade de omissão de compras resultaria em débito superior ao relativo à falta de recolhimento;
  - d) o autuante cita a mesma penalidade tanto na peça inicial quanto nas informações complementares;
  - e) no que se refere à consolidação dos itens, a impugnante não traz provas de que o levantamento esteja comprometido;
  - f) não cabe a análise da escrita contábil, posto que o método utilizado foi o levantamento de estoque;
  - g) rejeita o pedido de perícia, haja vista a defendente não trazer documentação que justifique a realização da mesma.
- 

A empresa inconformada recorreu da decisão de 1ª Instância, com base no seguinte:

- a) a ação fiscal e o julgamento não atentaram para o disposto no art. 112 do CTN;
- b) o Fisco deixou de observar a sua escrita contábil;
- c) alega a imprecisão e falta de clareza da acusação;
- d) argúi a preliminar de nulidade do auto por cerceamento do direito de defesa em virtude da falta de clareza, da falta de provas e da acusação ser baseada em presunções;
- e) alega que o quadro totalizador não individualiza todos os itens;
- f) apresenta argumentos relativos a outro auto de infração.

O Parecer da Consultoria Tributária opina pela manutenção da decisão de Procedência exarada pela 1ª Instância, ressaltando que:

- a) o art. 112 do CTN somente se aplica em caso de dúvida, o que não é o caso pois a acusação está clara e a norma perfeitamente aplicada ao caso concreto;
- b) a inobservância da escrita contábil decorre do fato de ter sido utilizado pela fiscalização o levantamento de estoque;
- c) a recorrente não apresenta qualquer contraprova concreta para rebater a acusação;
- d) a acusação não baseou-se em presunções, posto que originou-se das planilhas elaboradas a partir dos documentos do contribuinte;
- e) parte do recurso fica prejudicado face ao equívoco da recorrente quando apresenta argumentos relativos a outro auto de infração .

A douta Procuradoria Geral do Estado adotou o citado parecer.

## VOTO

A peça inicial do presente processo trata da falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária quando da entrada de qualquer mercadoria no estabelecimento.

O autuante utilizou a técnica do SLE e constatou a omissão de entradas de mercadorias, cujo Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias indica o total de compras sem nota fiscal, detectado através da diferença entre o Estoque Inicial + Entradas de Mercadorias e as Saídas de Mercadorias + Estoque Final, cujo valor a maior do total de saídas implica na aquisição de mercadorias sem qualquer documentação fiscal.



A constatação de que o contribuinte adquiriu mercadorias sem a documentação fiscal respectiva, implica na falta de recolhimento do imposto substituição tributária o qual é devido por ocasião da entrada de qualquer mercadoria na empresa.

Inicialmente cumpre destacar que à época da infração - exercício 2000 - a empresa estava submetida ao regime da Substituição Tributária por Entradas, o qual veio a ser revogado pelo Decreto nº 26.738/02, passando à sistemática normal de tributação somente a partir de 01.11.2002.

O Comércio Atacadista de Vidros e Molduras (Vidraçaria), como sói acontecer com a autuada, é regido pelo art. 564/566 do RICMS, que determina ser o contribuinte responsável pela retenção e recolhimento do imposto substituição tributária incidente sobre toda e qualquer mercadoria que entre em seu estabelecimento. Senão vejamos:

*"Art. 564 - Os estabelecimentos enquadrados nos CAES nºs 6017207, 6118186, 6023150 e 6124208 (vidros, molduras e artigos de vidros) ficam responsáveis pelo pagamento do ICMS devido nas operações subseqüentes, quando da entrada neste Estado, de qualquer mercadoria em operações interestaduais e de importação.*

*Parágrafo Único - O disposto neste artigo aplica-se também à operação interna quando as mercadorias recebidas pelos estabelecimentos mencionados no caput não tiverem sido oneradas pelo ICMS na forma prevista nesta Seção."*

Tal comando indica o responsável pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, o qual deve ser recolhido sobre a base de cálculo determinada pelo art. 566 do Decreto 24.569/97:

*"Art. 566 - A base de cálculo para efeito e substituição tributária será o valor da operação, incluídos os valores do IPI, se incidente, frete e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, acrescido do percentual de 50% (cinquenta por cento)."*

Ocorre que, ante a aquisição de mercadorias sem o competente documento fiscal, o contribuinte deixou de recolher o imposto substituição tributária, incidente sobre tais entradas.

Para efeito de cálculo do crédito tributário a autoridade fiscal considerou o montante das mercadorias adquiridas sem nota fiscal e a este agregou 50% a fim de compor a base de cálculo. Em seguida, cobrou o imposto devido por substituição tributária e aplicou a multa do art. 878, I, "Y" do Decreto 24.569/97.

As razões esposadas no Recurso Voluntário não têm como ser acatadas, inicialmente por que, como bem frisa o consultor tributário, a recorrente não trouxe aos autos os elementos probatórios de sua pretensão quando questiona o levantamento fiscal.

Quando a recorrente deixa de apresentar a contraprova, deve prevalecer a afirmação da autoridade fiscal no que pertine ao cometimento do ilícito, uma vez que os seus atos, enquanto ente da Administração Pública, gozam de presunção de legitimidade.

O princípio da presunção de legitimidade ou da presunção de veracidade ou, ainda, da presunção de legalidade, segundo Maria Sílvia Zanella di Pietro "abrange dois aspectos: de um lado a presunção de verdade, que diz respeito à certeza dos fatos; de outro lado, a presunção de legalidade, pois, se a Administração Pública se submete à lei, presume-se, até prova em contrário, que todos os seus atos sejam verdadeiros e praticados com observância das normas legis pertinentes."

Trata-se, portanto, de presunção relativa (*juris tantum*) que, como tal, admite prova em contrário. O efeito de tal presunção é o de inverter o ônus da prova. Ante a ausência de elementos que possam contradizer a acusação fiscal, há de preponderar a afirmativa do agente fiscal no que tange ao cometimento do ilícito.

Urge ressaltar que os relatórios elaborados pelo autuante tomaram por base a documentação fornecida pelo próprio contribuinte, os quais são provas suficientes para embasar a autuação, posto que após o confronto entre o Estoque Inicial, acrescido das Entradas de Mercadorias, e as Saídas de Mercadorias juntamente com o Estoque Final, exsurge uma diferença relativa à aquisição de mercadorias sem o respectivo documento fiscal a qual implica em falta de recolhimento do imposto substituição tributária devido por ocasião da entrada das mercadorias.

Pelo exposto, não há como ser acatada a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, pois enquanto a acusação baseia-se em provas concretas, a recorrente não apresenta qualquer contraprova capaz de ilidir a acusação fiscal.

No mérito da lide, cabe mencionar que o levantamento fiscal realizado pelo autuante indicou a aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, cuja omissão induziu à falta de recolhimento do imposto substituição tributária uma vez que o mesmo é devido pelas entradas de toda e qualquer mercadoria.

Já no que tange ao *quantum* do crédito tributário, no que se refere à multa, torna-se necessária a sua alteração pelo seguinte:

a) a penalidade do art. 878, I, "F" do Decreto 24.569/97 aplicada pelo autuante, na razão de 2 vezes o valor do imposto, possui redação idêntica a do art. 123, I, "F" da Lei 12.670/96;

b) referida lei teve sua redação alterada pela Lei 13.418, em 30.12.2003, a qual em seu art. 9º, I, "a" revogou a citada alínea;

c) a nova lei, além de revogar a referida alínea, alterou o art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, tornando-se esta penalidade aplicável à falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária;

d) a sanção do citado dispositivo é mais benéfica para o contribuinte, vez que equivale a uma vez o valor do imposto, portanto é a que deve prevalecer, em obediência ao princípio interpretativo insculpido no art. 106 do CTN - Código Tributário Nacional - que determina que ao contribuinte deve ser aplicada a norma mais favorável.

*"Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*... omissis ...*

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

*... omissis ...*

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

e) eis a lição do ilustre Luciano Amaro in *Direito Tributário Brasileiro - 4ª edição, 1999 - Ed. Saraiva, pág. 212: "Deve-se atentar para o fato de que a interpretação benigna (art. 112), a exemplo da retroatividade benigna (art. 106, II), é aplicável em matéria de infrações e penalidades."*

f) dessarte, em razão da legislação superveniente que trata das penalidades ser mais benéfica ao contribuinte, esta é que deve ser aplicada in *casu*.

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

*I - com relação ao recolhimento do imposto:*

*... omissis ...*

*c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a 1 (uma) vez o valor do imposto;" (grifo nosso)*

Por fim, voto para que seja afastada a nulidade e se conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO

VALOR DA OPERAÇÃO	R\$	11.532,50
BASE DE CÁLCULO (+ 50%)	R\$	17.298,77
ICMS	R\$	2.940,79
MULTA (1 X VLR. IMPOSTO)	R\$	2.940,79
TOTAL .....	R\$	5.881,58

É o voto.

#### DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente WALTER MARINHO & CIA. LTDA. e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

**RESOLVEM** os membros da 2ª Câmara de Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade argüida e, também, por unanimidade de votos conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA prolatada em 1ª Instância, nos termos do voto da Relatora e de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

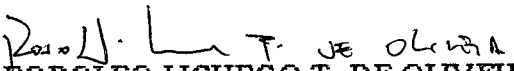
Sala das Sessões da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributário do Estado do Ceará, em 8 de junho de 2004.

  
ROSVALDO JOSÉ REBOUÇAS  
Presidente


  
ERIDAN REGIS DE FREITAS  
Conselheira Relatora

  
VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE  
Conselheira

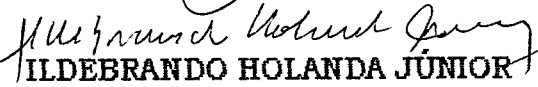
  
DULCIMEIRE PEREIRA GOMES  
Conselheira

  
RODOLFO LICURGO T. DE OLIVEIRA  
Conselheiro

  
ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ  
Conselheira

  
MARCELO REIS DE A. SANTOS FILHO  
Conselheiro

  
REGINEUSA DE AGUIAR MIRANDA  
Conselheira

  
ILDEBRANDO HOLANDA JÚNIOR  
Conselheiro

UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE  
Procurador do Estado