



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

**RESOLUÇÃO Nº 357 /2004**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**SESSÃO DE 16.06.2004**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº 646/1998**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/199717912**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: RCC RAVEL COMERCIAL DE CALÇADOS LTDA.**  
**CONS. RELATORA: ERIDAN REGIS DE FREITAS**

**EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDAS, embasada no SLE.** Falta de emissão de documentos fiscais por ocasião das operações a serem acobertadas por NF1 ou 1 A e série D. **Exercício de 1996.** Manutenção da decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** exarada pela 1ª Instância. Redução do montante de acordo com Laudo Pericial. Decisão amparada nos arts. 101, I, 120, I e 126, I do Decreto 21.219/91. Penalidade inserta no art. 117, III, "b" da Lei 11.530/89, revogada pelo art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96, com redação alterada pela Lei 13.418/03, de 30.12.2003, aplicada de acordo com o art. 106, II, "c" do CTN. Recurso oficial conhecido e desprovido. Decisão por unanimidade de votos.

**RELATÓRIO**

A acusação versa sobre a falta de emissão de documento fiscal por ocasião das saídas de mercadorias diversas, tais como sapatos, sandálias, tênis, mochilas, bolsas, cintos, no período de 01.01.1996 a 31.12.1996, no montante de R\$ 6.511.669,58.

Para instruir o processo foi acostado o Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias que indica a omissão de saídas 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 (1995) e do Estoque Final "zero", uma vez que a empresa não apresentou o Inventário do exercício de 1996.

Nas Informações Complementares é ressaltado que a empresa não apresentou o Inventário de 1996, razão pelo qual o Estoque Final do exercício fiscalizado é “zero” e que foi lavrado outro auto de infração por falta de escrituração do livro Registro de Inventário.

Inobstante o fato de conter no auto de infração uma ementa de “OMISSÃO DE COMPRAS” e de indicar a penalidade respectiva, o relato traz a acusação de “OMISSÃO DE VENDAS”, cujo montante é o constante do Relatório SLE na coluna “SAÍDAS SEM NOTA FISCAL”, além de que o autuado defende-se da acusação de omissão de vendas.

Tempestivamente a ação fiscal foi impugnada, alegando que localizou o rascunho do Inventário do exercício de 1996, o qual será apresentado posteriormente à escrituração, uma vez que o mesmo não foi escriturado no livro próprio. Apresenta as Notas Fiscais de saídas NF-1 n.ºs. 5232 a 7850 e série “D” n.ºs. 12551 a 12600, 12651 a 12750, 12801 a 12850.

À vista dos argumentos da defesa a julgadora singular solicitou a realização de Perícia (fls. 3629 – vol. 4) no sentido de obter a cópia do Inventário/96 e refazer o Levantamento, considerando as notas de saídas apresentadas pelo defendente.

Em resposta ao pedido formulado, consta às fls. 3630/3631 – vol. 5 o Laudo Pericial, cujo trabalho levou em consideração as notas fiscais de saídas acostadas pelo impugnante e também a cópia do Relatório do Inventário/1996, obtida junto à empresa autuada. O citado laudo informa que a omissão de saídas corresponde ao valor de R\$ 615.489,63, de acordo com o novo Quadro Totalizador (fls. 3662), o qual também indica um aumento na omissão de entradas.

Com base no Laudo Pericial, a julgadora singular decidiu pela Parcial Procedência do feito, em virtude da redução na base de cálculo, com a aplicação da multa equivalente a 40% do valor da operação, recorrendo de ofício de sua decisão.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado, opina pela **manutenção da decisão de Parcial Procedência** exarada pela 1ª Instância, aplicando a penalidade mais benéfica – art. 123, III, “b” da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/03.

## VOTO

A peça inicial do presente processo trata da omissão de saídas, embasada no SLE, cujo Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias indica o total de saídas 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 entradas implica na venda de mercadorias sem qualquer documentação fiscal.

De fato, por ocasião da ação fiscal a situação que se apresentava era aquela detectada pelo autuante, posto que o próprio contribuinte admite ter deixado de apresentar parte dos documentos fiscais e o Inventário de 31.12.96, o que só veio a fazer *a posteriori*.

O trabalho pericial, em atendimento ao solicitado pela julgadora singular, refez o Levantamento Fiscal e, após considerar as notas fiscais de saídas acostadas na peça impugnatória e também a cópia do Relatório do Inventário/1996 entregue pela autuada por solicitação da Perita (fls. 3632/3645), constatou um montante inferior ao apurado pela autoridade fiscal.

A redução no valor da omissão de saídas, encontrado através do novo Relatório Totalizador, deve-se ao fato de passar a constar como Estoque Final os valores informados no Inventário/1996 e de terem sido incluídas as notas fiscais de saídas apresentadas pelo defendente.

No mérito da lide, cabe mencionar que a Nota Fiscal é o documento hábil para acobertar a circulação de mercadoria, haja vista que a nossa legislação tributária impõe a obrigatoriedade de sua emissão por ocasião de saída da mesma, com o fito de permitir o conhecimento e o controle deste tipo de operação. A mesma legislação é peremptória ao afirmar que o estabelecimento vendedor da mercadoria está obrigado a emitir o documento fiscal relativo à operação de saída. Cumpre destacar que à época da infração – exercício 1996 – a matéria era regida pelo Decreto 21.219/91 em seus arts. 101, I, 120, I e 126, I, *in verbis*:

**“Art. 101** – Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

I – Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

...”

**“Art. 120** – Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos IV e VI:

I – sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadorias ou bens:

...”

**“Art. 126** – A nota fiscal será emitida:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias;

...”

No que tange ao *quantum* do crédito tributário, o mesmo há de merecer reparo posto que o montante apontado a título de omissão de vendas foi reduzido para R\$ 615.489,63 em razão do Laudo Pericial, o que induz à parcial procedência do feito.

Já no que se refere à penalidade, torna-se necessária a sua alteração pelo seguinte:

- a) o autuante equivocou-se quando aplicou a penalidade do art. 767, III, "a" do Decreto 21.219/91, uma vez que esta refere-se à omissão de entradas, enquanto que a acusação versa sobre a omissão de saídas;
- b) a penalidade cabível à espécie, posto que a infração ocorrera no exercício de 1996, é a inserta no art. 117, III, "b" da Lei 11.530/89, na razão de 40% do valor da operação,
- c) referida penalidade foi revogada pela do art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96, as quais possuem redação idêntica;
- d) a Lei 12.670/96 teve sua redação alterada pela Lei 13.418, em 30.12.2003, que tipifica referido ilícito como sujeito à sanção de 30% do valor da operação;
- e) citada sanção é mais benéfica para o contribuinte, 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."

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

Pelo exposto, deve ser aplicada ao contribuinte a penalidade inserta no art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96, com as alterações produzidas pela Lei 13.418/03 de 30.12.2003, abaixo transcrito:

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

III - relativamente à documentação e à escrituração:  
... omissis ...

b - deixar de emitir documento fiscal: **multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;**" (grifo nosso)

Por fim, voto para que se conheça do Recurso Oficial, negando-lhe provimento, no sentido de que seja **confirmada a decisão de Parcial Procedência** do feito, exarada em 1ª Instância, em virtude da redução do montante após realização de trabalho pericial, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO	R\$	615.489,63
ICMS (17%)	R\$	104.633,23
MULTA (30% DO ICMS)	R\$	184.646,88
<b>TOTAL .....</b>	<b>R\$</b>	<b>290.280,11</b>

É o voto.

#### DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido RCC RAVEL COMERCIAL DE CALÇADOS LTDA.

**RESOLVEM** os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos conhecer do Recurso Oficial e negar-lhe provimento no sentido de **confirmar** a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** prolatada em 1ª Instância em virtude da redução do montante conforme Laudo Pericial, 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.

  
ROSYALDO JOSÉ REBOUÇAS  
Presidente



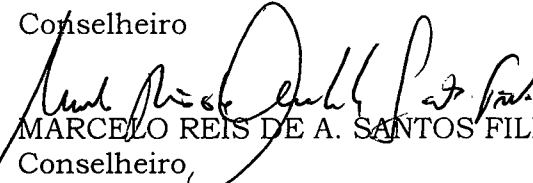
ERIDAN REGIS DE FREITAS  
Conselheira Relatora

  
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