



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 358/2006

107ª. SESSÃO DE: 06/07/2006

PROCESSO Nº 1/1184/2005

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2005.02106

RECORRENTE: AGROINDUSTRIAL GOMES LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATORA: CONSELHEIRA REGINEUSA DE AGUIAR MIRANDA

EMENTA: ICMS – *Omissão de Saídas/Conta Mercadorias*, elaborada pelo agente do Fisco com os dados extraídos do *Sistema Rateio*. Demonstração (sem exame do Livro Registro de Estoques, solicitado, mas não entregue), a saída de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais correspondentes. *Auto de Infração parcialmente-procedente*, na forma do esboço desenvolvido (reelaborado) pelo recorrente, em apenso ao *Recurso Voluntário*, conhecido e provido, em parte. Aquiescência manifesta em *Parecer*, da Consultoria Tributária do CONAT, aprovado pelo representante da *d. Procuradoria Geral do Estado*. Não apreciação das preliminares de extinção, renunciadas, oralmente, em Sessão, pelo representante legal de recorrente. Reformada a decisão proferida em 1ª Instância. Voto de desempate do Presidente. Inobservadas as seguintes disposições regulamentares: Arts. 127, 169, 174 e 177 do Dec. nº 24.569/97 - RICMS. **Penalidade:** Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/1996, com NR redação dada pela Lei nº 13.418, de 30/12/2003.

RELATÓRIO

Versa, este processo administrativo tributário – originário da *Célula de Execução em Itapipoca* -, sobre omissão de vendas, porque transcorreram, a saída de mercadorias sem a correspondente emissão de documentos fiscais, durante o exercício fiscal “fechado” de 2002.

Disse o agente do Fisco:

1. No campo que se destina ao relato da peça essencial - o *Auto de Infração*:

“Após levantamento na empresa acima epigrafada que a mesma omitiu vendas (...) no montante de R\$ 176.536,62 conforme demonstrativo da Conta Mercadoria e Informação Complementar em anexo”.

Grifos nossos

2. No documento “*Informações Complementares do Auto de Infração*”:

“O Auto de Infração, objeto da presente ação fiscal, deveu-se ao fato de termos constatado omissão de vendas (...) deixando de recolher ICMS (...) valores correspondentes ao levantamento da conta mercadoria, conforme planilha do demonstrativo da conta mercadoria, em anexo. Ficamos impossibilitados de efetuar o levantamento unitário em decorrência da empresa não ter entregue os inventários das mercadorias e produtos existentes em 31.12.2001 e 31.12.2002.”

A autoridade fiscal, sob a em *Ordem de Serviço* de lavra do Orientador da *Célula de Execução em Itapipoca* para executar auditoria fiscal ampla junto ao contribuinte e ora recorrente, dera início ao procedimento intimando-o a apresentar, conforme marca assinaladora (x) contida em parênteses, os seguintes livros e documentos:

- (x) Registro de Entradas
 - (x) Registro de Apuração de ICMS
 - (x) Registro de Inventário
 - (x) Registro de Saídas
 - (x) Registro de Utilização Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência
 - (x) Notas Fiscais de Entradas
 - (x) Notas Fiscais de Saída
 - (x) Registro de Controle de Produção Estoque
 - (x) GIM/GIDEC/GICUF
- Livros Contábeis, arquivos magnéticos, relação de despesas de 2002, relação de duplicatas a pagar existentes em 31/12/2001 e 31/12/2002.

O contribuinte, regularmente intimado, endereçou ao órgão da circunscrição expediente em que, após qualificar-se, aduziu:

“... conforme **Termo de Início de Fiscalização** (...) vem mui respeitosamente informar que, devido a mudança de endereço do escritório da empresa onde situa-se a contabilidade, não encontramos o **Livro de Registro de Inventário** em nossos arquivos, contudo, tão logo seja encontrado, providenciaremos a entrega do mesmo.”

(negritos apostos pelo contribuinte)

A acusação fiscal está fundamentada sob a ótica dos arts. 127, 169, 174, 177 do Dec. nº 24.569/97 – RICMS -, indicando a penalidade a que se refere o art. 123, inciso III, alínea “b”, da Lei nº 12.670, de 27.12.1996, com a redação dada pela Lei nº 13.418, de 30.12.2003.

Não tendo sido interposta a *Impugnação*, certificou-se, pela lavratura do *Termo de Revelia* e, na instância inaugural, foi proferida a decisão resultante na procedência da autuação, na forma contida na peça exordial – o *Auto de Infração*.

Intimada da decisão singular, a atuada manejou à 2ª Instância *Recurso* (Voluntário), no qual fez juntada do *Balanço Patrimonial* e do *Livro Registro de Apuração do ICMS*, ressaltando, após preliminares as quais renunciou o exame que, dentre outros aspectos, 93,73% das operações de saídas da empresa não seriam tributadas, porque se referem ao mercado exterior - exportações.

A *Consultoria Tributária*, em *Parecer* aprovado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado* sugeriu fosse o recurso conhecido e provido em parte para reformar a decisão recorrida, para parcial-procedência, sob o fundamento de que:

“... há de ser feito o ajuste proposto pela atuada em seu recurso, tendo em vista que o agente atuante incluiu indevidamente no levantamento fiscal operações estranhas à conta mercadoria, como aquisição de material de consumo, de ativo imobilizado, dentre outras, conforme se vê no relatório do sistema 'Rateio', anexo aos autos.”.

Cumpridas as disposições regimentais inerentes ao julgamento, quando da votação, apurou-se o empate de votos que pugnavam pela parcial-procedência, mas sob fundamentação diversa, o que, destarte, impõe o voto de desempate pelo Presidente da Câmara, o qual decidiu sobrestar para anúncio posterior da decisão, na forma como adiante delineia.

Não foram analisadas as preliminares de extinção processual, por anuir em sessão, o representante legal da recorrente, em sua renúncia, para direto exame do mérito.

É o brevíssimo relatório.

VOTO DA RELATORA

Merece reparo a decisão singular porque esta levou em consideração a Conta Mercadorias com inclusão, indevida, pelo agente do Fisco, e autuante, de operações verdadeiramente estranhas à Conta Mercadorias.

Assim, deveria ter sido efetuado os ajustes que, na verdade, foram demonstradas, no anexo ao recurso voluntário.

Como se referiu o Consultor Tributário, o valor corretamente apropriado é o de R\$ 111.093,39 cabendo a autuada a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "b" da Lei n. 12.670/96

Do exposto, e considerando a base de cálculo acima referida, o crédito tributário consignado na autuação deverá ser o abaixo delineado:

ICMS.....R\$ 18.885,88

MultaR\$ 33.328,02

TOTAL.....R\$ 52.213,89

Desta forma, conheço do recurso voluntário, dou-lhe parcial-provimento, para reformar a decisão de procedência, proferida em 1ª instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, aprovado pela douta Procuradoria Geral do Estado

É o voto.

Regineusa de Aguiar Miranda

VOTO DE DESEMPATE

- "o voto de desempate proferido pelo Presidente da Câmara de Julgamento, quando fundamentado por escrito, integrará a Resolução (...)" - Dec. nº 25.711/99 - Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários.

De plano e exame direto dos autos verificamos invariavelmente - e não há outra forma - que:

1. A "auditoria fiscal ampla" resumiu-se tão-só e unicamente na extração de dados de um dos sistemas corporativos da Secretaria da Fazenda denominado 'Rateio' o qual consolida as Guias Mensais de Informações - GIM -, sendo instrumental mais utilizado para aferição de coeficientes que estabelecem critérios de repartição, como se infere de sua denominação (Rateio), da receita tributária. Basta o cotejo do procedimento que adotou para se concluir que, dentre tudo o que solicitou do administrado, nada do que lhe fora entregue lhe serviu ao exame.
2. Depreende-se com nitidez que é mera (mera mesmo!) força de expressão o que se lê no formulário Auto de Infração, como segue:
"...após levantamento na empresa acima epigrafada..." Logo, do exame dos autos, não quer dizer o autuante que tenha efetuado qualquer procedimento in loco.
3. Não se cogita d'alguma fora que tenha ocorrido qualquer verificação "in loco."
4. Bem verdade que, dentre tudo solicitado, o Livro Registro de Estoque não lhe fora mesmo entregue - e expressamente admitiu o fato, a recorrente - o que impõe considerar, em fiscalização consubstanciada no sistema de levantamento de estoque - SLE, na ausência de seus registros em livro próprio, quantificação inicial inexistente ou zero.

Conforme inferência anterior resultante na elaboração do demonstrativo (Conta Mercadorias), contido às fls. 09, resultante no 'quantum' da autuação, sem o manuseio e exame de livro ou documento fiscal, senão por uma única folha, extraída do sistema de dados, alusiva ao sistema Rateio, e desse modo, o autuante, procedeu em adotar:

1. Para o estoque inicial os valores (R\$ 4.436.044,03) informados que assim se apresentam no item 14 do exercício 2003, ano base 2003;
2. Para o estoque final os valores (R\$ 2.499.144,88) também informados no item 14, mas do exercício 2003, ano base 2002;
3. Para compras o correspondente a R\$ 1.889.263,63 que representa o somatório informado nos itens 16 e 17 sob a rubrica Entradas de mercadorias do Estado e de outros Estados;
4. Para vendas, o correspondente a R\$ 3.649.626,16 que representa o somatório informado nos itens 10, 11 e 12 sob a rubrica que grafa o sistema Rateio de saídas para o Estado (R\$ 1.378.138,68), para outros Estados (R\$ 188.199,00) e para o Exterior (R\$ 2.083.288,48).

Todo o trabalho para a imputação fiscal foi o resultante do seguinte demonstrativo:

DÉBITO		CRÉDITO	
Estoque Inicial.....	4.436.044,03	Estoque Final.....	2.499.144,88
Compras.....	1.889.263,63	Vendas.....	3.649.626,16
Resultado Operacional			
Diferença.....		Diferença.....	176.536,62
Total.....	6.325.307,66	Total.....	6.325.307,66

Nesse desiderato, o Demonstrativo da Conta Mercadoria referente ao exercício de 2002, elaborado com base nos dados extraídos do sistema Rateio, considerando os valores das compras acrescidos dos valores alusivos ao estoque inicial e os valores das vendas acrescidos aos relativos ao estoque final apontou a diferença de **R\$ 176.536,62**.

No recurso **voluntário** adveio as cópias dos registros contidos no LR de Apuração do ICMS e o esboço da Conta Mercadorias (ano 2002) e, ao contrário daquela (errônea) que esboçara o agente do Fisco; esta agora (do recorrente), de forma técnica e analítica, obteve a concórdia, em Parecer, da Consultoria Tributária e aprovo do representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

A rigor, o demonstrativo sintético elaborado pelo Fisco, incluiu indevidamente operações estranhas à conta mercadoria, como aquisição de material de consumo, de ativo imobilizado (dentre outras), conforme se vê dos dados contidos, dentre as fls 76 a 86 dos autos.

Eis, portanto, o levantamento que prosperou:

DÉBITO		
1. ESTOQUE INICIAL		4.436.044,03
2. COMPRAS TOTAIS LIQUIDAS DE DEVOLUÇÕES		
CFOP	DESCRIÇÃO DA OPERAÇÃO	
111	COMPRAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO	300,00
112	COMPRAS PARA COMERCIALIZAÇÃO	62.034,00
122	TRANSF. PARA COMERCIALIZAÇÃO	576.241,60
211	COMPRAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO	249,60
131	(-) DEVOLUÇÕES DE VENDAS	330.107,50
231	(-) DEVOLUÇÕES DE VENDAS	29.992,50
TOTAL DAS COMPRAS		998.925,20
3. TOTAL DO DÉBITO		5.434.969,23
CRÉDITO		
4. ESTOQUE FINAL		2.449.144,88
5. VENDAS TOTAIS LIQUIDAS DAS DEVOLUÇÕES		
CFOP	DESCRIÇÃO DA OPERAÇÃO	
511	VENDAS PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO	625.122,78
512	REVENDA DE MERCADORIAS	16.734,65
521	TRANSF. PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO	50.640,00
611	VENDAS PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO	188.199,00
612	REVENDA DE MERCADORIAS	---
711	VENDAS PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO	1.863.035,97
712	VENDAS PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO	80.419,96
595	(-) DEVOLUÇÕES DE COMPRAS	578,60
TOTAL DAS VENDAS		2.824.730,96
6. TOTAL DO CRÉDITO		5.323.875,84
7. DIFERENÇA		111.093,39
8. ICMS DEVIDO 17%		18.885,88
9. MULTA REGULAMENTAR 30% s/ (3)		33.328,02
10. TOTAL		52.213,89

Convém assinalar que o demonstrativo acima grafa as fls 73 dos autos, com a rubrica aposta sobre o carimbo de AGRO-INDUSTRIAL GOMES LTDA, do Sr. João Hudson Carneiro Saraiva que assina na condição de Sócio-Gerente.

Em tal demonstrativo reelaborado - Conta Mercadorias -, que integra o caderno de provas do recurso voluntário interposto, o sócio gerente - ele mesmo, indicou:

- a) o ICMS devido; e
- b) a multa que lhe era aplicável, senão vejamos:

7. DIFERENÇA	111.093,39
8. ICMS DEVIDO 17%	18.885,88
9. MULTA REGULAMENTAR 30% s/ (3)	33.328,02

Local, às fls.73, dos autos, que grafa a assinatura/carimbo do sócio gerente **João Hudson Gomes Saraiva**, convalidando os dados acima.

PEDIDO ALTERNATIVO

Alternativamente a essa demonstração, veio o recurso e sustentou oralmente em sessão o representante legal da recorrente que 93,73% das operações de saídas da empresa não seriam tributadas, porque destinadas ao mercado exterior, e requer a consideração deste percentual, excluindo-o da base de cálculo da autuação, com a qual aquiesceram parcela de integrantes da E. Câmara, o que fez resultar o empate da votação; igualmente, pontificando, outra parcela, na forma do demonstrado acima, atendendo o que demonstrou a parte, ao reelaborar a Conta Mercadorias, sem a exclusão do percentual pretendido, sob argumento de operações de exportações.

No cotejo dos dados, aqueles percentuais não se compatibilizam, ao exame da consolidação de todas as GIM's que foram consolidadas no Sistema Rateio, à verificação seguinte:

1. Foi considerado na autuação, a título de **Vendas** o valor obtido do somatório das saídas internas (para o Estado) = R\$ 1.378.138,68 com as saídas interestaduais (para outros Estados) = R\$ 188.199,00 totalizando R\$

1.566.337,60 correspondendo a 43% das vendas totais informadas, restando também informadas e demonstradas vendas para o Exterior correspondente a R\$ 2.083.288,48 (equivalente a 57% das vendas totais).

2. Também podemos verificar que o referido valor (R\$ 2.083.288,48) informadas (nas Gim's) como produto de vendas para o mercador exterior - conquanto se referia à operação não tributada - foi considerado, aquele valor, para integrar e totalizar o montante das saídas, na formação da base de cálculo a que elaborou o autuante, quando a este valor adicionou as saídas para este e para outros Estados.

Logo, se infere, das informações remetidas ao Fisco pelo contribuinte/recorrente e constantes de suas Guias Informativas Mensais (consolidadas no "Rateio") 57% das suas operações de vendas destinaram-se à exportação, - por este fato, são operações que não estiverem sujeitas à tributação -, deduz-se que 43% das operações de saídas (internas e interestaduais) grafaram tributação normal.

Até o presente julgamento prospera, no âmbito deste órgão, fracionário do Conselho de Recursos Tributários, por precedentes analisados, o entendimento que vendas de mercadorias destinadas ao exterior não podem, em percentual apontado, referir-se à omissão de saídas, haja vista que seriam (vendas sem emissão de documentos fiscais) porque os procedimentos, nas exportações, são bastante rigorosos, a diversidade de órgãos envolvidos, etc., nulificando a possibilidade de que tal possa vir a ocorrer, exceto se o recorrente demonstre que promovera exportação sem a emissão do documento fiscal correspondente.

Como a GIM espelha a cópia do livro de Apuração (do ICMS), e neste são transladados os dados do livro de Entradas e do livro de Saídas, a partir desse entendimento, se o Sistema Rateio nada mais

é que senão, as GIM's consolidadas ao longo de um exercício, logo se presume que todos os dados ali contidos encerram operações com a emissão correspondente de documentos fiscais.

A contrário senso, em sendo os dados do Sistema Rateio extraídos das GIM's, os dados destas, são os dos livros de Entradas e o de Saídas, e os destes, das operações para as quais se emitiu documentos fiscais, logo, todo os dados a que se referem o sistema Rateio estariam acobertados com a emissão respectiva de documentos fiscais.

Agora, prestar-se-iam os percentuais de destinos das saídas com documentos emitidos (ao exterior, às próprio Estado e para outros Estados) para aferir, mesmo com presunção, de que as saídas sem documentos fiscais emitidos (omissão de vendas) devam ser consideradas sob idêntico percentual?

De plano, tem se afastado que para o exterior não teriam ocorrido, logo, resultando toda a omissão com destino ao mercado interno (neste ou para outros Estados).

Apenas a guisa de argumentação e reflexão que servirá a exames posteriores, tem o Fisco a garantia para considerar - quando detecta omissão de saídas - que todas estas ocorreram com destino ao próprio Estado, aplicando a alíquota interna? De outra forma, qual também a garantia de que tal ocorrera com destino aos outros Estados, com aplicação de alíquota interestadual? Remanesce a dúvida? Em que dispositivo se ampara, sempre, a omissão de saídas, para aplicar a alíquota interna? Onde se aplica e em quais circunstâncias, a média das alíquotas a que se refere o parágrafo 4º. do art. 827 do Regulamento ICMS?

Prática hodierna reiterada que, a teor do art. 100, I, do CTN, conduz que se considere institucional, o esboço de planilhas desenvolvidas pelo Auditor Fiscal Eliezer Pinheiro, atual Orientador da Célula de Auditoria - CEAUD - que, com o brilho de sua inteligência, marcou sua passagem pelo Contencioso Administrativo Tributário, onde exerceu a função de julgador de 1ª Instância.

As planilhas acima referidas, densamente aplicadas na fiscalização de micros e pequenas empresas (ME/EPP), remete à dedução, para fins de cobrança do tributo, na formação da base de cálculo, dos valores que se referem às mercadorias (e não às operações) isentas e não tributadas.

Logo, são as mercadorias, por sua intrínseca natureza que grafam o benefício, independentemente de suas respectivas destinações.

Temos o pressuposto desde à edição, ao final (30/12) de 2003, da Lei n.13.418, que dando nova redação ao art. 126 da Lei n. 12.670/96, estabeleceu-se que as infrações decorrentes de operações com mercadorias amparadas com não incidência ou contempladas com isenção incondicionadas ficariam sujeitas apenas a multa de 10% sobre o valor da operação.

De todo o exposto, deduz-se que, e como já restou assente, com a retificação da base de cálculo (de R\$ 176.536,62 para R\$ 111.093,39) como comprovou o recorrente, em que incorreu em erro o agente autuante, fazer-se a devida correção.

A omissão de vendas - saídas de mercadorias sem notas fiscais emitidas - não pode excetuar a destinação ao exterior (não incidência), logo, toda a saída de mercadorias teria ocorrido no âmbito interno, que pressupõe as operações internas e interestaduais.

- 1) E como se vê às fls.73 dos autos - a Conta Mercadorias - reelaborada, agora, pelo recorrente, com a qual se vê apenas ao recurso voluntário, apontando o erro do Fisco, quando indicou R\$ 176.536,62 e que, correta mesmo é o valor de R\$ 111.093,39.

Logo, quem informou e requereu ser esta a base de cálculo? A própria parte recorrente, como dá conta a textual assinatura do Sr. João Hudson Carneiro Saraiva, na Conta Mercadoria de sua laboriosa colaboração, com a qual aquiescera o Consultor Tributário, às fls. 88, reputando correta Conta Mercadorias reelaborada pela parte.

CRÉDITO

TIBUTÁRIO

BASE DE CÁLCULO		111.093,39
ICMS	17%	18.885,88
MULTA	30%	33.328,02

VOTO

Pelo exposto, após examinados os presentes autos, empresta-se a esta decisão administrativa, resolvida por **desempate**, o conhecimento do recurso voluntário, para dar dar-lhe provimento em parte, com o fim de reformar a decisão proferida em 1ª Instância, que resolvera pela procedência da autuação, passando a integrar, este voto, à Resolução, por determinação regimental.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente Agroindustrial Gomes Ltda., e recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância,

RESOLVE, a 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por voto de desempate da Presidência, conhecer do *recurso voluntário* interposto, dar-lhe provimento, em parte, para reformar a decisão condenatória, proferida em 1ª Instância e julgar parcialmente-procedente a acusação fiscal, de acordo com o voto da Conselheira Relatora e o *Parecer* da *Consultoria Tributária*, aprovado pelo representante da d. *Procuradoria Geral do Estado*. 1) Em relação à preliminar de extinção processual, aduzida no recurso voluntário interposto, o representante legal da recorrente requereu, em sessão, não fosse esta apreciada, para que, de plano, fosse examinado o mérito; 2) No mérito: votaram pela parcial-procedência, nos termos da sustentação oral produzida em Sessão, os Conselheiros Ildebrando Holanda Junior, Marcelo Reis Andrade Santos Filho, Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira e Vanessa Albuquerque Valente, para que fosse excluída da base de cálculo, valor correspondente a 93,73 % (noventa e três, virgula, setenta e três por cento), por ter sido este, segundo o recurso voluntário, o percentual correspondente ao valor das operações de saídas para o exterior gravadas pela não incidência; Também se manifestaram pela parcial-procedência os Conselheiros Regineusa de Aguiar Miranda (relatora), José Maria Vieira Mota, Francisca Marta de Sousa e Sandra Maria Tavares Menezes de Castro, mas nos termos dos valores contidos na 'Conta Mercadorias' reelaborada pela recorrente e anexa ao Recurso Voluntário, com a qual aquiescera, em *Parecer*, a Consultoria Tributária, tendo sido este (parecer), adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado. Esteve em Sessão e sustentou oralmente o recurso interposto, o representante legal da recorrente, Dr. Fernando Augusto de Melo Falcão.

- SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de setembro de 2006.

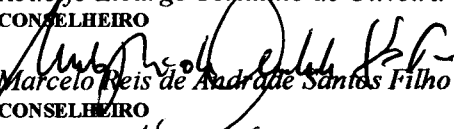

Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA

José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO



Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira
CONSELHEIRO


Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA


Marcelo Reis de Andrade Santos Filho
CONSELHEIRO


Sandra Maria Tavares Menezes de Castro
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO


Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO