



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

RESOLUÇÃO Nº 383/2005
2ª CÂMARA
SESSÃO DE: 04/05/ 2005
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/002324/2003
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200305495
RECORRENTE: AURISTELA FERREIRA LIMA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR CONS: RODOLFO LICURGO TERTULINO DE OLIVEIRA

EMENTA: COMPETÊNCIA DO SUPERVISOR DE CÉLULA PARA DESIGNAR SERVIDOR FAZENDÁRIO PARA PROMOVER A AÇÃO FISCAL – ART. 821, §5º, I, DO DECRETO 24.569/97 – TEMPORÁRIA SUBSTITUIÇÃO DO DIRETOR DO NÚCLEO – AUSÊNCIA DE NULIDADE – OMISSÃO DE SAÍDAS – DIFERENÇA CONSTATADA NA CONTA FINANCEIRA DA AUTUADA – ART. 169, I, C/C ART. 174, I, AMBOS DO DECRETO N.º 24.569/1997 – MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PENALIDADE INSERTA NO ART. 878, III, “b”, DO DECRETO N.º 24.569/97. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 123, III, “b” DA LEI ESTADUAL N.º 12.670/96, COM NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI ESTADUAL N.º 13.418/2003, NO QUE SE REFERE ÀS MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL E ART. 126, DA LEI ESTADUAL N. 12.670/96, ALTERADA PELA LEI N. 13.418/2003 QUANTO ÀS MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, POR SE TRATAREM DE NORMAS MAIS BENÉFICAS AO CONTRIBUINTE – RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO – DECISÃO UNÂNIME E DE ACORDO COM O PARECER DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO COM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES NORMAIS E, POR VOTO DE DESEMPATE DA PRESIDÊNCIA, COM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES TRIBUTADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.

RELATÓRIO

Cuida-se o processo sob exame de auto de infração lavrado em razão da falta de emissão de documentos fiscal, quando se tratar de operação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série D, caracterizando, por conseguinte, omissão de saídas.

Na espécie, após análise da documentação fiscal e contábil do contribuinte referente ao exercício de 2001, o agente fiscal teria constatado omissão de vendas no montante de R\$ 615.356,97 (seiscentos e quinze mil trezentos e cinquenta e seis reais e noventa e sete centavos).

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os arts 127, I; 169; 174 e 177, todos do Regulamento do ICMS, com penalidade inserta no art. 878, III, "b" do mesmo diploma legal.

O auto de infração foi instruído com os documentos de folhas 03 a 42.

Devidamente intimado, o Contribuinte apresentou impugnação de fls. 49 a 52 alegando em síntese o seguinte:

- *Que o método utilizado pela fiscalização vai de encontro à sistemática de apuração do ICMS e contraria frontalmente disposições legais contidas na legislação;*
- *Que a empresa tem como ramo de atividade comércio varejista de artigos de armarinho e em virtude de grande variedade dos produtos desse ramo comercial muitas de suas operações estão submetidas ao regime de substituição tributária, de modo que não há mais cobrança de ICMS nas operações subseqüentes;*
- *Que no período fiscalizado, o contribuinte apresentou nas compras um montante de R\$ 1.078.382,44 referente a mercadorias submetidas à substituição tributária, sem contar com as mercadorias existentes no estoque inicial que tiveram seu imposto cobrado por ocasião de suas entradas neste Estado ou no estabelecimento;*
- *Que o método utilizado pela fiscalização causa enorme prejuízo ao regular exercício do contraditório e da ampla defesa;*
- *Que o agente fiscal parte de uma simples presunção de que a suposta diferença apontada representa o movimento real tributável;*
- *Que seria necessário que se fizesse o levantamento físico das mercadorias, sendo condição sine qua non para se demonstrar, dentro dos critérios em que se traduz a verdade real;*
- *Que não há mais imposto a recolher em virtude de que os produtos já foram tributados anteriormente;*
- *Que todos os registros relativos a tais operações se encontram em poder do Fisco, bastando consultar o Sistema GIM onde constam as operações isentas, não tributadas e outras;*

- *Que no Sistema ARRECADA consta o ICMS substituição tributária recolhido e no Sistema COMETA, as operações interestaduais.*

Considerando a alegação de que no exercício fiscalizado adquiriu mercadorias no montante de R\$ 1.078.382,44, sendo a maior parte dos produtos sujeitos à sistemática de substituição tributária, tendo já recolhido o imposto devido ocasião da entrada dessas mercadorias, o processo foi encaminhado à Célula de Perícias e Diligência com vistas à verificação de tal afirmação e, em sendo procedente a assertiva da impugnante, especificar o montante das mercadorias sujeitas à substituição tributária e das mercadorias sujeitas a tributação normal.

Realizada a perícia, constatou-se que a impugnante teria efetuado o pagamento de imposto por substituição tributária por entrada no montante de R\$ 8.254,86 (oito mil duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e seis centavos), correspondente à 0,77% do montante sustentado pela impugnante (R\$ 1.078.382,44) na sua peça defensiva.

Em sede de julgamento singular, a Célula de Julgamento de Primeira Instância decidiu pela procedência da autuação, por entender que, analisados os elementos do processo e levando-se em consideração o demonstrativo da análise financeira da autuada, restara plenamente caracterizada a omissão de saídas.

No entender do julgador monocrático, realmente ocorreu a saída de mercadorias do estabelecimento da autuada sem a emissão de documentos fiscais, evidenciando-se, assim, a infração.

Irresignada com a decisão de procedência da ação fiscal, exarada pela 1ª Instância, a autuada interpôs Recurso Voluntário sustentando:

- *Em grau de preliminar, a NULIDADE do auto de infração por impedimento do agente autuante, sob o fundamento de que o supervisor de célula, em substituição ao Diretor do Núcleo de Execução, não demonstrou a efetiva ausência do Diretor do Núcleo e que na hipótese de substituição, o Supervisor não poderia designar a si próprio para supervisionar os trabalhos de fiscalização em Auditoria Fiscal ampla;*
- *No mérito, alegou a Recorrente a insuficiência da simples conta financeira para caracterizar a omissão de vendas. Considerando que opera com mercadorias sujeitas a tributação normal e por substituição tributária, não seria possível identificar, através dessa ferramenta, qual mercadoria teria saído sem documento fiscal.*

A Consultoria Tributária emitiu o Parecer n.º 244/2005, sugerindo a parcial reforma da decisão condenatória de primeira instância, e, por conseguinte, a parcial procedência da ação fiscal.

A douta Procuradoria Geral do Estado, instada a se manifestar, adotou o parecer supracitado em todos os seus termos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata a presente ação fiscal de auto de infração lavrado em razão da falta de emissão de documentos fiscal, quando se tratar de operação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série D, caracterizando, por conseguinte, omissão de saídas

No entender do agente autuante, após o exame da documentação da Recorrente, ficou constatado uma omissão de saídas no montante de R\$ 615.356,97 (seiscentos e quinze mil trezentos e cinquenta e seis reais e noventa e sete centavos), originando um débito de ICMS no montante de R\$ 104.610,68 (cento e quatro mil seiscentos e dez reais e sessenta e oito centavos) e multa no valor de R\$ 246.142,79 (duzentos e quarenta e seis mil cento e quarenta e dois reais e setenta e nove centavos).

Quanto à preliminar de NULIDADE suscitada, não assiste razão à Recorrente.

Na espécie, o agente fiscal designado é quem executa a ação fiscal, cabendo ao Supervisor a tarefa de orientar ou esclarecer dúvidas suscitadas nos transcorrer dos trabalhos de fiscalização. Nesse contexto, o Supervisor de Célula, ao substituir temporariamente o Diretor do Núcleo, não estaria impedido de exercer a sua função original, inexistindo nesse particular, sob qualquer ótica, a nulidade sustentada pela Recorrente.

No que tange ao mérito, segundo o texto do art. 169, I, do Decreto n.º 24.569/97, *verbis*:

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Notas Fiscais modelo 1:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias;

Por sua vez, segundo o comando do art. 174, I, do Decreto n.º 24.569/97, *verbis*:

Art. 174. A Nota Fiscal será emitida:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias;

Na hipótese sob exame, a fiscalização constatou, mediante a análise da conta financeira da Recorrente, a diferença a maior entre os pagamentos e os recebimentos de numerários registrados no exercício de 2001.

A conta financeira retrata o fluxo de caixa de uma empresa em determinado espaço de tempo, evidenciando todas as receitas e despesas efetuadas, levando em consideração os saldos iniciais e finais das disponibilidades.

De uma perfunctória análise do demonstrativo apresentado pelo agente autuante, verifica-se que a entrada de numerário na Recorrente durante o exercício de 2001 não foi suficiente, considerando-se os pagamentos efetuados no mesmo período, havendo, portanto, uma diferença correspondente à R\$ 615.356,97.

Se todos os recursos que ingressaram no caixa da empresa Recorrente foram provenientes da venda de mercadorias, não havendo neste período o registro de ingresso de numerário oriundo de outras fontes (como, por exemplo, empréstimo bancário ou de sócio, aumento de capitais, venda de bens do ativo imobilizado etc), dúvidas não há que a diferença anteriormente referida foi custeada através das vendas efetuadas sem a emissão da correspondente nota fiscal.

Ocorre que, conforme evidenciado no trabalho pericial de fls. 56/57, verificou-se que parte das mercadorias comercializadas sem a emissão das respectivas notas fiscais, está sujeita ao regime de substituição tributária, razão pela qual, a base de cálculo do crédito tributário será composta da seguinte forma:

BASE DE CÁLCULO: MERCADORIAS/SUBS. TRIBUTÁRIA: R\$ 12.122,53
BASE DE CÁLCULO: MERCADORIAS TRIBUTAÇÃO NORMAL: R\$ 603.234,44

No tocante à penalidade aplicável, embora vigente, há época da infração, àquela inserta no art. 878, III, "b", do Regulamento do ICMS, tenho que a sanção a ser imposta na hipótese presente é aquela prevista no art. 123, III, "b" da Lei Estadual n.º 12.670/96, com nova redação conferida pela Lei Estadual n.º 13.418, de 30 de dezembro de 2003, no tocante às operações sujeitas a tributação normal. Quanto às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, vencido por voto de desempate da Presidência, a penalidade aplicável deverá ser àquela inserta no art. 126, da Lei Estadual 12.670/96, com nova eedação dada pela Lei Estadual 13.418/2003, restando o crédito tributário devido a seguir demonstrado:

BASE DE CÁLCULO MERCADORIA SUBS. TRIBUTÁRIA R\$ 12.122,53
MULTA (ART. 126, DA LEI 12.670/96, ALTERADA PELA LEI 13.418/03): R\$ 1.212,25

BASE DE CÁLCULO MERCADORIAS TRIBUTAÇÃO NORMAL: R\$ 603.234,44
MULTA: R\$ 180.970,33
IMPOSTO: R\$ 102.549,85

TOTAL: R\$284.732,43 

Pelo exposto, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento, para o fim de modificar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância, e, por conseguinte, julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal, em conformidade com o parecer da douda Procuradoria Geral do Estado, aplicando-se a penalidade prevista no art. 123, III, "b" da Lei Estadual n.º 12.670/96, com nova redação dada pela Lei Estadual n.º 13.418, de 30 de dezembro de 2003, no tocante às mercadorias sujeitas a tributação normal. No que tange às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, voto pela aplicação da multa inserta no art. 878, VIII, "d", do Decreto 24.569/97, por se tratar de norma mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE AURISTELA FERREIRA LIMA** e **RECORRIDA CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

Resolvem os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos afastar a preliminar de NULIDADE arguida pela parte. No mérito, resolvem conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento para modificar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, conforme o Parecer da Procuradoria Geral do Estado, separando-se as bases de cálculo das operações normais e sujeitas ao regime de substituição tributária, nos seguintes termos:

- a) Com relação às operações normais, por unanimidade de votos, determinar a aplicação da penalidade do art. 123, III, "b", da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/2003;
- b) Com relação às operações tributadas no regime de substituição tributária, por voto de desempate da Presidência, determinar a aplicação do art. 126, da lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/2003. Foram votos vencidos os Conselheiros Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira, Vanessa Albuquerque Valente, Ildebrando Holanda Junior e Marcelo Reis de Andrade Santos Filho, que se pronunciaram pela aplicação do art. 878, VIII, "d", do RICMS.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 04 de julho de 2.005.


Osvaldo José Rebouças
PRESIDENTE

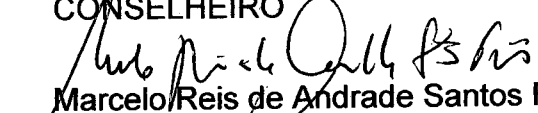

Eliane Resplande Figueiredo Sá
CONSELHEIRA


Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira
CONSELHEIRO RELATOR


Dulcimeire Pereira Gomes
CONSELHEIRA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRO


José Maria Vieira Mota
CONSELHEIRO


Marcelo Reis de Andrade Santos Filho
CONSELHEIRO


Regineusa de Aguiar Miranda
CONSELHEIRA


Ildebrando Holanda Junior
CONSELHEIRO

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO