



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

**RESOLUÇÃO Nº 395 /2004
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO DE 09.07.2004
PROCESSO DE RECURSO Nº 874/1994
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/317556
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: TYRESOLES DO CEARÁ LTDA.
CONS. RELATORA: ERIDAN REGIS DE FREITAS**

EMENTA: OMISSÃO DE ENTRADAS, embasada no SLE.

Aquisição de mercadorias sem documentos fiscais. Manutenção da decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** exarada pela 1ª Instância. Redução do montante de acordo com o Laudo resultante do primeiro trabalho pericial e exclusão do imposto. Decisão amparada nos arts. 113 e 126, I do Decreto 21.219/91. Aplicação retroativa da penalidade inserta no art. 123, III, "a" 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 aquisição de mercadoria sem documento fiscal referente aos produtos pneus, câmaras de ar e protetores, no período de Janeiro a Outubro de 1993, no montante de CR\$ 355.914,84.

Para instruir o processo foi acostado o Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoques 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 "zero" e do Estoque Final existente em 31.10.1993.

Nas Informações Complementares é ressaltado que a empresa não possuía Estoque Inicial.

Tempestivamente a ação fiscal foi impugnada, alegando que ocorreram diversas incorreções no levantamento fiscal, fazendo, inclusive, a incorporação de itens semelhantes e questionando o preço médio utilizado pela autoridade fiscal. Requer a realização de perícia e faz um demonstrativo da diferença nas entradas após os ajustes, cuja omissão importaria em CR\$ 178.075,22.

À vista dos argumentos da defesa o julgador singular solicitou a realização de Perícia no sentido de refazer o Levantamento, atentando para os preços médios das mercadorias à época da autuação.

Em resposta ao pedido formulado, consta às fls. 128/130 o Laudo Pericial, em cujo trabalho foram adotados os mesmos valores utilizados pelo fiscal, pois foi realizado nos documentos apensos ao processo, uma vez que as notas fiscais não foram entregues à Perícia.

O citado laudo informa que a omissão de entradas corresponde ao valor de CR\$ 348.987,19, de acordo com o novo Quadro Totalizador, o qual também indica uma redução na omissão de saídas.

Com base no Laudo Pericial, a julgadora singular decidiu pela Parcial Procedência do feito, em virtude da redução na base de cálculo e da exclusão do tributo, 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.

Por ocasião da apreciação do presente processo por esta Câmara o curso do julgamento foi convertido em Diligência, com o objetivo de refazer a base de cálculo, utilizando os valores atuais das mercadorias, para indicação do novo valor do crédito tributário, tendo em vista a alegação do contribuinte que a média de preços elevou consideravelmente o valor apontado na inicial.

Em resposta ao pedido formulado consta a informação da insigne Perita de que utilizou o preço atualizado somente para "pneus", enquanto que para "câmaras de ar" e "protetores" utilizou o valor registrado no Inventário/93. Dessa forma, o montante da omissão é informado em duas moedas: Real para pneus - R\$ 1.813,30 e Cruzeiro Real para Câmaras de Ar e Protetores - CR\$ 179.738,87.

Novamente em apreciação nesta Câmara, o presente processo foi, mais uma vez, objeto de Pedido de Diligência, com o fito de refazer a base de

cálculo, utilizando os valores atuais das mercadorias, para indicação do novo valor do crédito tributário.

Em sua informação a diligente perita destaca a insuficiência de dados na pesquisa de preços e acata os valores constantes do Laudo anteriormente elaborado, os quais vinham informados em duas moedas. No entanto, uniformiza os valores do montante para a moeda vigente à época da infração – Cruzeiro Real. Ao final, aponta o total da omissão de entradas – CR\$ 295.476,80.

VOTO

A peça inicial do presente processo trata da omissão de entradas, embasada no SLE, cujo Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoques 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 omissão de entradas refere-se aos produtos “pneus, câmaras de ar e protetores” durante o período de janeiro a outubro de 1993, os quais à época sujeitavam-se à tributação normal, merecendo destacar que a partir de 01.11.1993 tais produtos passaram à sistemática de substituição tributária, através do Decreto 22.858/93, com base no Convênio ICMS 85/93, alterado pelos Convênios ICMS 121/93 e 127/94 e pelo Protocolo ICMS 32/93.

Por ocasião de sua defesa o contribuinte apontou diversas incorreções no levantamento fiscal, fazendo, inclusive, a incorporação de vários itens semelhantes e questionando o preço médio utilizado pela autoridade fiscal, tendo sido realizado o trabalho pericial, em atendimento ao solicitado pela julgadora singular.

A diligente perita refez o Levantamento Fiscal e, após considerar os argumentos da peça impugnatória, constatou um montante inferior ao apurado pela autoridade fiscal, desta feita na ordem de CR\$ 348.987,19.

Nas outras duas oportunidades em que o presente processo foi objeto de análise pericial, o montante da omissão foi divergente do Laudo Pericial resultante do primeiro trabalho, o qual fora expedido antes do julgamento singular.

Ressalte-se que as dificuldades encontradas pela Perita na pesquisa de preços, não obstante todo o esforço envidado nesse sentido, aliadas ao fato de existirem duas moedas distintas, uma vigente à época da infração e outra vigente à época da apreciação do processo, provocaram algumas distorções no

resultado dos dois últimos trabalhos, deixando de dar a segurança necessária para o seu acatamento, pelo que o montante apurado através do primeiro trabalho pericial é o que melhor reflete a apuração que ensejou a autuação.

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 trata da 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 adquirente das mercadorias deverá exigir do estabelecimento vendedor a emissão do documento fiscal relativo à operação, que por sua vez está obrigado a emití-lo.

Cumprido destacar que à época da infração – exercício 1993 – a matéria era regida pelo Decreto 21.219/91 em seus arts. 113 e 126, I *in verbis*:

“Art. 113 – Sempre que for obrigatória a emissão de documentos fiscais, os destinatários das mercadorias ou bens e os usuários dos serviços são obrigados a exigir tais documentos daqueles que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais.”

*“Art. 126 – A nota fiscal será emitida:
I – antes de iniciada a saída das mercadorias;
...”*

No que tange ao *quantum* do crédito tributário, cabem as seguintes considerações:

- o resultado dos dois trabalhos periciais, após os pedidos de diligências efetuados por esta Câmara, apresentam algumas distorções, posto que devido as divergências entre as moedas não é possível afirmar com exatidão qual o valor correto;
- dessarte, deve ser acatado o montante constante do Laudo resultante do primeiro trabalho pericial, na razão de CR\$ 348.987,19;
- pelo exposto, o lançamento há de merecer reparo, uma vez que o montante apontado a título de omissão de entradas foi reduzido;
- tendo em vista tratar-se de omissão de entradas referente a produtos sujeitos à tributação normal, não cabe a cobrança do tributo, pelo que o mesmo há de ser excluído do crédito tributário;
- tais fatos induzem à parcial procedência do feito.

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

- a) a penalidade cabível à espécie, posto que a infração ocorrera no exercício de 1993, é a inserta no art. 117, III, "a" da Lei 11.530/89, na razão de 40% do valor da operação,
- b) referida penalidade foi revogada pela do art. 123, III, "a" da Lei 12.670/96, as quais possuem redação idêntica;
- c) 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;
- d) 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."

- 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*.

Pelo exposto, deve ser aplicada ao contribuinte a penalidade inserta no art. 123, III, "a" 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 ...

a – entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria, 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;**” (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 conforme o Laudo resultante do primeiro trabalho pericial e da exclusão do imposto, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO	CR\$	348.987,19
MULTA (30% DO ICMS)	CR\$	104.696,15
TOTAL	CR\$	104.696,15

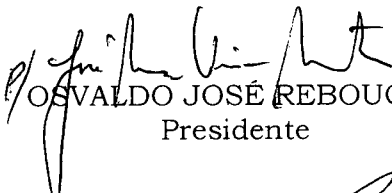
É o voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido TYRESOLES DO CEARÁ 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 o Laudo resultante do primeiro trabalho pericial e da exclusão do imposto, 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 16 de julho de 2004.


OSVALDO 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