



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO N°: 464 / 2008  
SESSÃO DE: 10 SETEMBRO DE 2008  
PROCESSO DE RECURSO N°: 1/2091/2000  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200007645  
AUTUANTE: 038021-1-6  
RECORRENTE: CEJUL E SELENE COM. E REPR. LTDA.  
RECORRIDO: AMBOS  
RELATORA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

**EMENTA:** ICMS-OMISSÃO DE SAÍDAS. Infração detectada através do Método Levantamento de Estoque De Mercadorias. Afastadas as preliminares de nulidades arguidas em grau de recurso. Indeferido o pedido de revisão do trabalho pericial. No mérito, após o trabalho pericial restou provado que a empresa no exercício de 1999 vendeu mercadorias sujeitas à substituição tributária sem as notas fiscais correspondentes. Autuação Parcialmente Procedente tendo como base o trabalho pericial e o reenquadramento da penalidade aplicada ao caso. **Dispositivos infringidos:** artigos 127, I, 169, 174 e 177 do Decreto n° 24.569/97. **Penalidade:** aplicada ao caso a sanção disposta no artigo 126 da Lei n° 12.670/96, em sua redação originária. Recursos interpostos Conhecidos e Parcialmente Providos. Decisão por Unanimidade de Votos pela Parcial Procedência do feito fiscal, em consonância parcial com os fundamentos expendidos no Parecer da Consultoria Tributária - aprovado pela PGE, distanciando-se deste apenas no tocante a aplicação da penalidade aplicada.

**RELATÓRIO**

A matéria versada no presente Auto de Infração denuncia a seguinte acusação fiscal:

*"Falta de emissão de documento fiscal, quando se tratar de operação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1 A e/ou série D (consumidor) = Omissão de Saídas. No montante de R\$ 275.332,63 apurado através do levantamento quantitativo de estoque no período de 01.01.99 a 07.12.99, conforme totalizador do levantamento em anexo."*

**Crédito Tributário:**

**ICMS:** R\$:46.806,55 e **MULTA:** R\$ 110.133,06.

Nas Informações Complementares o autuante ratifica o feito fiscal e esclarece alguns procedimentos relacionados com o trabalho fiscalizatório.

Instruindo inicialmente o presente processo acostam-se os documentos enumerados às fls. 3 dos autos.

O agente fiscal indicou como dispositivos legais infringidos os artigos, 127, I, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97 e como penalidade sugeriu o artigo 878, III, "b" do mesmo diploma legal.

Inconformada com a autuação a empresa tempestivamente, às fls. 550/551 dos autos apresenta seus argumentos de defesa, que em síntese são os seguintes:

- Alega que não sabe por que razão, mas os auditores deixaram de lançar em seu levantamentos as notas fiscais de entradas e de saídas discriminadas às fls. 550/551 dos autos.

- Diante deste motivo entende contaminado por vício irreparável o auto de infração em questão, requerendo, no entanto perícia para ver confirmação esta assertiva e consequente a declaração de nulidade absoluta do presente lançamento tributário.

A Julgadora Singular em busca da verdade material que norteia o Processo Administrativo Tributário converteu o curso do julgamento em realização de perícia, nos termos do Despacho constante às fls.642 dos autos.

A Célula de Perícias e Diligências Fiscais, após o término do trabalho pericial, oferta-nos o "Laudo Pericial", acostado às fls. 644/646 dos autos.

A empresa foi devidamente cientificada do Laudo Pericial, ficando nesta ocasião aberto o prazo de 10 dias para que se manifestasse a respeito do mesmo.

Ao manifestar-se sobre o laudo pericial - fls. 982/990 dos autos, a empresa aduz logo de imediato que apresenta novos documentos para serem analisando, ocasião em que suscita também os seguintes argumentos:

- Diz que os documentos novos ora anunciados importam em relação de medicamentos que a época da fiscalização estavam em depósito cerrado, segregado e separados do estoque da empresa, ocorrência esta, devidamente comunicada a fiscalização.

-Os documentos que corporificam os medicamentos impróprios para o consumo não foram considerados no levantamento, distanciando assim da verdade material.

- Alega incompatibilidade entre o resultado da auditoria e a conclusão pericial

-A consideração no levantamento fiscal deste estoque é de primordial importância para que se chegue à conclusão da não omissão quer de entradas, quer de saídas.

Diante destes motivos espera ver retificado o levantamento em debate com a inclusão destas notas em um novo trabalho pericial.

-Apresenta quesitos para a nova Perícia então, solicitada.

O processo foi encaminhado a CEJUL - Célula de Julgamento de 1ª Instância deste CONAT para ser submetido a Julgamento.

O Julgador Singular analisando as peças que consubstanciam os autos , após afastar a renovação do pedido de perícia entendeu devidamente caracterizado o ilícito fiscal, firmando no entanto convencimento pela Parcial Procedência da ação fiscal, haja

vista a redução demonstrada pela perícia e também a exclusão do ICMS ora reclamado, vez que a seu entender não se pode reclamar imposto por ocasião das saídas de medicamentos, em razão de que tais mercadorias são tributadas pelo regime de substituição tributária e como tal, o imposto foi recolhido por ocasião das aquisições das mesmas, assim aplica a sanção insculpida no artigo 126 da lei nº 12.670/96, alterado pela lei nº 13.418/03.

Nos termos da legislação processual vigente, o julgador monocrático recorreu de Ofício para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários deste CONAT.

Inconformada com a decisão singular a empresa tempestivamente, às fls. 1028/47 dos autos interpõe Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários deste CONAT, momento em que levanta as seguintes razões:

- Impedimento do agente fiscal por vedação legal, pois este teria lavrado o presente lançamento tributário de forma extemporânea após o termino da ação fiscal.

- Alega vício insanável neste lançamento tributário, pois diante da prática extemporânea deste ato decorre inevitavelmente a incompetência dos agentes fiscais para proceder a fiscalização.

- Vício no que atine a ausência da não indicação no Termo de Início de Fiscalização do período a ser fiscalizado.

- Requer a extinção do crédito tributário em reclamo, com base no artigo 54, I da lei nº 12.732/97, arguindo que o mesmo encontra-se absolutamente acobertado pelo manto da decadência, haja vista que já estamos em 2008 e o referido crédito ainda não fora definitivamente constituído.

- Alega ainda que no caso de que cuida ocorreu repetição de fiscalização e, portanto autorizada por agente absolutamente incompetente.

- Sustenta ainda vício formal no presente levantamento fiscal em função da não publicação das Ordens de Serviços.

Relativamente aos aspectos meritórios a empresa alega os seguintes argumentos:

- Não deve o Auto de Infração prosperar tendo em vista as inconsistências e erros identificados.

- Alega que a época da fiscalização - contagem de estoque existiam mercadorias em depósito, segregado a disposição da autoridade da vigilância sanitária para efetivar o faturamento, a incineração. Sustenta que este estoque não foi de forma alguma considerado pelo fiscal, o que de per si, já depõe contra a correção dos valores alcançados pelo fiscal.

-Requer perícia para que seja refeita, considerando assim todos os produtos que a época estavam no estoque segregados e não foram objeto da contagem da fiscalização.

-Diz que na informação do auto de infração existe reconhecimento dos agentes do fisco no sentido de que foi dado amplo conhecimento da existência destas mercadorias - impróprias para o consumo.

- Arrazoa a impossibilidade de contagem do estoque por apenas duas pessoas durante o expediente normal.

Diante destes arrazoados requer alternativamente: a nulidade, a extinção, ou, não sendo o caso a realização de perícia, para depois ser conhecida a improcedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária emitiu o Parecer de n° 299/2008 opinando pela confirmação da decisão singular, o qual foi referendado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o relatório.

**VOTO DA RELATORA****BREVE SINOPSE DOS FATOS**

O Processo Administrativo Tributário, ora em julgamento, materializado inicialmente no Auto de Infração de número 2000.07645 vivifica a seguinte acusação fiscal:

*" Falta de emissão de documento fiscal, quando se tratar de operação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1 A e/ou série D ( consumidor ) = Omissão de Saídas. No montante de R\$ 275.332,63 apurado através do levantamento quantitativo de estoque no período de 01.01.99 a 07.12.99, conforme totalizador do levantamento em anexo."*

O Julgador Singular, após afastar a renovação pericial requerida pela parte, por seus fundamentos firmou convencimento pela Parcial Procedência da ação fiscal, ancorando-se na redução demonstrada pela perícia técnica e na exclusão do ICMS reclamado na inicial, visto que, a seu entender não se pode reclamar imposto por ocasião das saídas de medicamentos, em razão de que tais mercadorias são tributadas pelo regime de substituição tributária e como tal, o imposto foi recolhido por ocasião das aquisições das mesmas, momento em que aplica a sanção insculpida no artigo 126 da lei n° 12.670/96, alterado pela lei n° 13.418/03.

Convém ressaltar que a matéria sub exame subiu a esta Egrégia 2ª. Câmara também por força do reexame necessário, conforme dispõe o artigo 18, Parágrafo Único da lei n° 12.732/97.

Inconformada com o "decisum" proferido, a empresa apresenta Recurso Voluntário às fls. 1028/1048 dos autos para o Egrégio



Conselho de Recursos Tributários deste CONAT- Contencioso Administrativo Tributário.

Devidamente recepcionado os autos sobem para esta Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, sendo-me distribuído mediante sorteio, conforme Certidão lavrada no verso das fls. 1170 deste processo.

E passo a apreciação das peças Recursais então interpostas.

#### **APRECIÇÃO DO RECURSO**

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado, denuncia que a empresa "SELENE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA" vendeu no período de 01.01.1999 a 07.12.1999, mercadorias sem as devidas notas fiscais correspondentes, perfazendo um total de R\$ 275.332,63 ( Duzentos e Setenta e Cinco Mil, Trezentos e Trinta e Dois Reais e Sessenta e Três Centavos), conforme demonstrado no Totalizador de Mercadorias que dormita às fls.51/59 deste caderno processual.

Examinando as razões levantadas no bojo do recurso voluntário verifico que a empresa alega a existência de vários vícios processuais, que no seu entendimento torna o ato administrativo em julgamento nulo de pleno direito, nos termos do artigo 53 do Decreto 25.468/99.

Passo então a apreciação das preliminares suscitadas, nos devidos termos expresso pela empresa.

Aprecio primeiramente a arguição de nulidade absoluta do feito fiscal sob a alegativa de que o agente fazendário teria lavrado o Auto de Infração de modo extemporâneo, ou seja, após o prazo legalmente delimitado para a conclusão da ação fiscal. Como consequência desta conduta entende a própria incompetência dos agentes fiscais para proceder a fiscalização.

No tocante a estes argumentos teço as seguintes considerações:

Verifica-se dos autos que a Ordem de Serviço que ampara o presente lançamento tributário reporta-se aquela de n° 2000.05013, com seu respectivo Termo de Início de Fiscalização n° 2000.01936, colhidos respectivamente às fls. 8 e 10 dos autos.

O prefalado Termo de Início de Fiscalização consigna expressamente em seu corpo o período de 60 dias para que a autoridade fiscal possa realizar todo o "iter procedimental fiscalizatório", ou seja, refere-se ao prazo legalmente previsto em lei para que a autoridade administrativa realize todos os procedimentos necessários, quer utilizando-se de métodos de natureza fiscal, contábil ou financeiro, objetivando assim averiguar junto ao contribuinte a possível existência de alguma infração tributária, e, em sendo o caso, por expresso dever legal venha neste dito prazo proceder a constituição de ofício do crédito tributário.

No caso de que cuida verifica-se que o início da ação fiscal fora comunicado ao contribuinte sob a modalidade de intimação pessoal, que no caso em questão deu-se em 14.03.2000.

Deflui-se dos autos sem grandes esforços, que em 27.04.2000 a empresa, na forma da legislação vigente fora cientificada da prorrogação da fiscalização - Termo de Prorrogação de Fiscalização nº 2000.04873, consignando ali um acréscimo de mais 30 dias.

E por fim, extrai-se da apreciação do Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2000.07024 que a empresa tomou ciência da conclusão destes trabalhos em 07.06.2000.

Importante ainda para a apreciação justa desta preliminar, recordar a norma do artigo 210 do CTN, "In Verbis" :

*"Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou na legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.*

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato."*

Pois bem, efetuando-se a contagem dos prazos entrelaçados nos termos acima mencionados infere-se que a empresa não procedeu corretamente à contagem dos mesmos, pois "In Casu", em estrita obediência ao artigo acima comentado, observa-se que o início da ação fiscal reporta-se a 14.03.2000, que, quando seguido da prorrogação de mais 30 dias terá como lustro final

indiscutivelmente o dia **13.06.2000**, portanto em estrita obediência ao prazo legal delimitado no Termo de Prorrogação de Fiscalização.

A ação fiscal de que se trata fora desenvolvida em total obediência ao prazo legal estipulado na legislação estadual, não havendo, conforme acima demonstrado, que se falar em ato extemporâneo e por via de consequência torna-se também insubsistente a arguição de incompetência dos agentes fiscais como decorrência desta extemporaneidade, que no caso de que cuida, repito : INEXISTE.

Ante o exposto entendo não merecer agasalho as preliminares acima examinadas.

E prossigo.....

A empresa suscita também a declaração de nulidade absoluta do presente processo sob o argumento de não se encontrar delimitado no Termo de Início de Fiscalização a fixação do período a ser fiscalizado, contrariando assim o que dispõe o artigo 821 do decreto n° 24.569/97.

Eis o que preceitua o artigo em questão, "Ipsis Literris":

*“Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:*

- I — o número do ato designatório;*
- II — o projeto de fiscalização a que se refere;*
- III — a identificação do contribuinte;*
- IV — a hora e a data do início do procedimento fiscal;*
- V — a solicitação dos livros, documentos e arquivos eletrônicos necessários à ação fiscal, seguido do prazo para apresentação destes, nunca inferior a 10 (dez) dias, inclusive nos casos de reinício de ação fiscal;*
- VI — período a ser fiscalizado.”*

Transcrevo também por oportuno alguns dados corporificados no Termo de Início de Fiscalização nº 2000.0193:

*“TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO Nº 2000.01936.*

*Ordem de Serviço: 2000.05013.*

*Projeto: 4 - Atualização de Estoque Total*

*Período: ( em branco).”*

Mergulhando na averiguação do termo inaugural deste procedimento fiscalizatório verifico que efetivamente o mesmo apenas demarca o interregno inicial do período a ser fiscalizado, encontrando-se em aberto referida informação no tocante ao prazo final.

Com efeito, de uma análise mais acurada deste Termo deflui-se o entendimento de que a não identificação deste período decorre única e exclusivamente em função do motivo consignado no Ato Designatório em apreço - Atualização de Estoque, o qual atribui ao agente fiscal o dever de proceder à contagem física do estoque de mercadorias existentes no estabelecimento da empresa,

de modo que, o período final desta ação fiscal corresponderá exatamente à data em que for realizado "In Loco" a contagem física destas mercadorias, que, no caso em debate reportou-se ao dia 07.12.1999, conforme documento acostado às fls. 16/12 dos autos, devidamente assinado pelo representante da empresa.

Urge ainda registrar que a não expressa delimitação deste período em função do tipo de fiscalização a ser realizada não tem o condão de causar qualquer prejuízo a empresa, pois a mesma compreendeu sem ressalva a marca delimitadora deste período, tanto que apresentou validamente sua defesa.

Valendo-me das considerações expendidas, a meu sentir, o vício apontado, não tem o condão de invalidar o presente Auto de Infração, haja vista que amparado no princípio do prejuízo, vetor determinante da teoria das nulidades "não existirá nulidade, sem que haja prejuízo.

Nesta esteira, preleciona inclusive nossa legislação processual, Decreto nº 25.468/99, em seu artigo 53 § 5º " Ipsis Litturis":

*"Art.53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.*

*"§ 5º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo as partes". (grifos individual).*

*E continuo.....*

A empresa suscita também a invalidade deste ato administrativo por entender que no caso "in concretum" ocorreu repetição de fiscalização e, portanto a mesma foi autorizada por agente absolutamente incompetente.

Indiscutivelmente iluminado pelo artigo 819 do Decreto 24.569/97, sempre que houver repetição de fiscalização, esta deverá ser realizada mediante ato do Secretário da Fazenda, e materializado num ato administrativo denominado "Portaria".

Ora, no caso em lide, verifica-se ausência total do elemento determinante para caracterizar a repetição da fiscalização. Repetir o que, se do ato anterior não nasceu, não brotou ato terminativo da fiscalização anterior.

É obvio que no caso de que se trata não se concluiu a fiscalizada iniciada sob a égide da O.S. n°. 1999.22565, logo, não pode-se repetir o que não foi sequer completado em sua plenitude. Repetir é fazer de novo, renovar, situação fática não condizente com a preliminar de nulidade suscita, motivo pelo qual o ato designatório que ampara o presente lançamento tributário não possui nenhuma mácula, pois devidamente autorizado por autoridade fiscal competente.

A empresa requer a extinção do crédito tributário com base no artigo 54, I, da lei n° 12.732/97, arguindo que o crédito tributário reclamado neste lançamento tributário esta absolutamente acobertado pelo manto inderrogável da decadência,

haja vista que já estamos em 2008 e o referido crédito ainda não fora definitivamente constituído.

Neste momento trago a baila, para ilustrar este voto as lições do Mestre José Eduardo Soares de Melo, sobre o significado jurídico do termo decadência:

*“A perda do direito da Fazenda Pública em efetuar o lançamento tributário em decorrência da omissão do seu exercício, no prazo estipulado em lei”.(José Eduardo Soares De Melo, In Curso De Direito Tributário, Ed. Dialética, 1997, PG. 233).*

Deste modo, o prazo decadencial existe para que o sujeito passivo no exercício de sua faculdade constitua o crédito tributário através do lançamento, com presteza, a tempo, não sendo assim atingido pela perda do seu direito de lançar.

Relembro neste momento que a regra geral atinentes ao prazo de decadência encontram-se prescrita no artigo 173 do CTN, “In Vērbis:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*



Na hipótese dos autos observo com muita clarividência que o período fiscalizado reporta-se ao exercício de 1999, sendo que, neste mesmo ano, o Fisco já estava a fiscalizar a empresa e em 2000 veio a constituir através do lançamento de ofício o crédito tributário ora em debate, dentro portanto do interregno de 5 anos preceituado no artigo supra transcrito, de modo que, o crédito tributário ora em apreciação fora formalmente constituindo dentro do prazo legal, não havendo assim que falar-se em decadência.

Relativamente a esta preliminar, ressalto ainda, que a meu entender, o CTN não prevê nenhum prazo específico e muito menos decadencial para que a Administração Pública venha a concluir o julgamento atinente ao Processo Administrativo Tributário, mas este instituto refere-se como já anteriormente mencionado, ao prazo legal para que o Fisco constitua o crédito tributário através do lançamento, não deixando perecer seu direito de lançar pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo.

Por derradeiro examino a nulidade alegada pela recorrente ao lume da existência de vício formal no presente levantamento fiscal em função da não publicação no Diário Oficial da Ordem de Serviço que originou a auditoria fiscal e daquela que abonou sua continuidade, tendo em vista que tal requisito se torna imprescindível para a publicidade e própria validade do ato administrativo.

Assinalo que a Ordem de Serviço representa um ato designatório de fiscalização classificado como ato Administrativo

Individual, pois apenas objetiva iniciar um procedimento de fiscalização em relação a determinado contribuinte.

Dentro deste contexto, consigno que matéria semelhante a que ora analiso - Publicação de Ato Administrativo Individual de fiscalização já foi objeto de consulta pela SATRI-Superintendência da Administração Tributária da Secretária da Fazenda do Estado do Ceará -- através do Processo n° 02193250- junto a Procuradoria Geral Do Estado do Ceará, momento em que, a mesma manifestou-se através do Parecer n° 50/02 sobre a temática em foco.

Por pertinente reproduzo algumas passagens ali constantes que delinea o entendimento então firmado pela Procuradoria Geral do Estado do Ceará, senão vejamos:

*"...Assim essas portarias ostentam eficácia limitada à Administração Tributária e a certo contribuinte. Por tal circunstância , prescindem de ampla divulgação no órgão oficial de imprensa. Basta que se cientifique o particular a que o ato administrativo se destina.*

*Ademais, a ampla publicação desse tipo de ato administrativo tem potencialidade de causar gravames de ordem moral ao contribuinte afetado. Com efeito, a divulgação de instauração de um procedimento fiscalizatório pode ser interpretada como um indício de desídia, inadimplência, desonestidade ou desorganização empresarial....Assim, convém que as portarias em discussão não sejam publicadas no Diário Oficial do Estado, a fim de*

*evitar eventual responsabilização da Fazenda Pública estadual pelos danos daí decorrentes. A obrigatoriedade de resguardo à honorabilidade dos contribuintes, consagrada de forma genérica no art. 5º, inciso X da Carta Magna, conduz a tal conclusão.”.*

Por comungar “in totum” com o então expandido pela Procuradoria Geral do Estado, ex vi Parecer 50/02, supra reproduzido, entendo não merece guarida o pedido de nulidade então suscitado pela empresa.

No que atine aos aspectos meritórios cumpre inicialmente salientar que a infração denunciada - Omissão de Saídas, ampara-se no método de fiscalização denominado “S.L.E - Sistema de Levantamento de Estoque de Mercadorias”.

Citado método, devidamente aplicado, permite identificar com precisão as unidades, quantidades e preços daquelas mercadorias que foram adquiridas ou vendidas sem as correspondentes notas fiscais.

No caso vertente, após a elaboração do Relatório Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias, o agente autuante detectou que a empresa havia vendido no período de 01.01. a 07.12.1999, mercadorias diversas sujeitas ao regime de substituição tributária sem as devidas notas fiscais correspondentes.

Neste contexto menciono que o método utilizado pela fiscalização encontra amparo legal no artigo 92 da Lei nº 12.670/96, "Ipsis Litteris ":

*Art.92 "O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados o valor de entradas e saída de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucro do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos".*

Neste panorama entendo que para a descoberta do ilícito denunciado, o fiscal curvou-se ao levantamento físico de estoque de mercadorias, método legalmente aceito por nossa legislação tributária, não carecendo, portanto da verificação de quaisquer outros levantamentos/métodos, quer de natureza econômica, quer de natureza financeira para demonstrar a ocorrência ou não do ilícito ora em análise.

Assim, "In Casu", indubitavelmente a fiscalização curvou-se a este método de fiscalização, o qual tem como ponto de partida o inventário inicial do exercício fiscalizado, abrangendo entradas e saídas deste período e prologando-se até ao inventário final que, neste caso reporta-se ao da contagem física de estoque realizado na empresa em 07.12.1999- fl.16 dos autos.

Reitero, que a utilização do citado método, desde que devidamente aplicado, é um instrumento eficaz na verificação da regularidade das operações efetuadas pelos contribuintes - controle das mercadorias, não tendo de per si o condão de ocasionar qualquer prejuízo a empresa.

O importante é que a análise dos itens fiscalizados guarde perfeita sintonia com os dados informados nos documentos fiscais da empresa e com o levantamento físico realizado pelo fiscal.

Por oportuno informo, entender insuficientes os argumentos da empresa para comprovar a impossibilidade de realização da contagem de estoque da empresa, principalmente quando coexiste no processo, às fls. 16/27 o formulário "Contagem de Estoque" devidamente assinado pelo representante da empresa.

Pois bem, inicialmente por ocasião da impugnação a empresa alega que os auditores deixaram de lançar em seu levantamento as notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias discriminadas às fls. 550/551 dos autos, momento em que atendendo o pedido de perícia requerido pela parte, a Julgadora Singular em busca da verdade material que norteia o Processo Administrativo Tributário emite o Despacho constante às fls.642 dos autos requerendo da Célula de Perícias e Diligências Fiscais a seguinte providência pericial:

- "1. Rever o levantamento quanto a documentação fiscal de fls. 552 a 638;*
- 2. Bem como, trazer aos autos, quaisquer outras informações e/ou documentos que achar necessário à elucidação da verdade material a ser buscada em todo Processo Administrativo Tributário."*

A Célula de Perícias e Diligências Fiscais, após o término do trabalho pericial, oferta o "Laudo Pericial", acostado às fls. 644/646 dos autos, prestando as seguintes informações:

*"...Constatamos que a maioria dos produtos ali discriminados nas respectivas notas fiscais de entradas e saídas o auditor fiscal já havia considerado em seu levantamento, como também outros produtos não faziam parte do referido levantamento. Constatamos também que algumas notas fiscais, tanto de entradas, como de saídas não foram consideradas no levantamento do Auditor Fiscal, providenciamos as devidas inclusões junto ao novo Quadro Totalizador.....Ao final diante dos fatos demonstrados, elaboramos um Quadro Totalizador Quantitativo de Mercadorias, onde apuramos para Omissão de Saídas, uma nova base de cálculo no montante de R\$ 273.176,07 (duzentos e setenta e três mil, cento e setenta e seis reais e sete centavos)."*

A empresa foi devidamente cientificada do Laudo Pericial, ficando nesta ocasião aberto o prazo de 10 dias para que se manifestasse a respeito do mesmo.

Ao manifestar-se sobre o laudo pericial - fls. 982/990 dos autos, a empresa praticamente o contesta à luz da existência de novos documentos para serem analisando, os quais importam em uma relação de medicamentos que a época da fiscalização estavam em depósito cerrado, segregados e separados do estoque da empresa, ocorrência esta, que alega devidamente comunicada a fiscal.

A argumentação acima levantada coincide com os aspectos meritórios constantes no bojo do presente recurso voluntário, pois veementemente aduz que os documentos que corporificam os medicamentos impróprios para o consumo não foram considerados no levantamento, distanciando assim da verdade material, o que torna incompatível o resultado da auditoria fiscal ante a própria conclusão pericial.

Diante deste motivo espera ver retificado o levantamento com a inclusão destas notas em um novo trabalho pericial, apresentando assim quesitos para uma revisão pericial.

No tocante a argumentação da não consideração dos medicamentos segregados e a disposição da ANVISA, pessoalmente entendo em sintonia com o exarado pela nobre Consultoria Tributária às fls. 1150 de seu Parecer, motivo pelo qual reproduzo passagem deste entendimento abaixo, senão vejamos:

*“Em relação aos medicamentos supostamente segregados a disposição da ANVISA, observo que a Informação Complementar relativa a omissão de saídas, que se encontra anexada, por engano, ao processo de nº 290/2000 que trata de omissão de entradas, o fiscal intimou a empresa a apresentar os documentos fiscais relativos a remessa de medicamentos vencidos ou avariados ao departamento de vigilância sanitária, ao que lhe foi apresentado notas fiscais nos dias 29/03 e 06/04 do ano de 2000 (fls. 1152 a 160), ou seja, em data posterior ao início da ação fiscal e fora do período fiscalizado de 1999, razão pelo qual não podem ser aceitas como elemento de prova.....Além disso, as comunicações a ANVISA apresentadas com datas de 11/03/99 não comprovam que a mercadoria tenha saído do estabelecimento da autuada naquela data, pois estes documentos trazem uma observação, assinada pela empresa Constutora G e F Ltda, declarando que a mercadoria imprópria estaria depositada na Asmol em 10.04.2000 ( fls. 1084 a 1091), além de não serem documentos fiscais.....Observo, que se a empresa tivesse realizado o procedimento correto emitindo as notas fiscais de remessa a época da efetiva saída dos produtos do estabelecimento da autuada e registrando em seus livros fiscais, tais operações apareceriam no levantamento fiscal realizado com base nos registros e documentos fiscais da empresa relativos ao exercício de 1999.”*

Diante dos argumentos acima transcritos, a meu pensar torna-se, insubsistente o arrazoado pela empresa e por consequência impraticável a realização de um trabalho revisor pericial, pois as planilhas elaboradas pela Perícia constataam concretamente que os documentos apresentados pela empresa foram devidamente



incluídos no trabalho pericial, nos moldes do discriminado pormenorizadamente às fls, 644/46.

Ouçamos ainda os seguintes ensinamentos sobre a Prova Pericial, nas lições de José Arias Velasco e Susana S. Albatat, "In Verbis" :

*"A prova pericial é a declaração ou afirmação de pessoas especializadas ou técnicas acerca daquelas questões de fato que hão de ser base de solução de um litígio e requeiram, para sua apreciação, conhecimentos especializados". (colação extraída da obra Processo Administrativo Tributário, Lídia Maria Lopes Ribas, 3ª. Edição, Ed. Malheiros, 2008, pg. 212 )*

Ante as providências realizadas no âmbito deste processo, pessoalmente visualizo a observância plena aos princípios do contraditório e da ampla defesa, que representam indiscutivelmente os pilares norteadores do Processo Administrativo Tributário.

Por pertinente a questão de que se cuida, urge salientar que a responsabilidade por infração a legislação tributária é de natureza objetiva, independente, portanto da vontade do agente ou responsável, sendo irrelevante para o caso, a efetividade, a natureza jurídica e extensão dos efeitos do ato, devendo-se levar em conta se, efetivamente ocorreu no mundo fenomênico o fato gerador da obrigação tributária, conforme soa do artigo 136 do CTN, reproduzido no artigo 877 do Decreto 24.569/97, "In Verbis":

*Art.877."Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".*

Assim, no meu entendimento, à luz das conclusões do trabalho revisor da Perícia, demonstra-se de forma inequívoca a configuração do ilícito tributário, ou seja , a empresa vendeu mercadorias sem as devidas notas fiscais correspondentes, porém em valor menor que o denunciado na inicial, contrariando deste modo o que determina os artigos 127, I, 169 e 174 do Decreto n° 24.569/97, abaixo transcritos:

*. "Art.127. Os contribuintes do imposto emitirão conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

*I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1A."*

*"Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, anexos VII e VIII:*

*I-sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadorias ou bem;*

*II- .....omissis"*

*"Art. 174. A nota fiscal será emitida :*

*I-antes da saída da mercadoria ou bem;*

*II a V- .....omissis".*

Ao deslinde da presente questão torna-se imperioso ainda sinalizar que concordo com a Julgadora Singular quando decide pela Parcial Procedência do feito fiscal com amparo no Laudo Pericial - redução da base de cálculo e também pela exclusão da cobrança do ICMS reclamado na inicial, haja vista que as

mercadorias autuadas já tiveram a exigência do imposto correspondente quando da entradas destas, em função da sistemática de substituição tributária.

Todavia no tocante à aplicação da sanção aplicada ao presente caso verifica-se que a nobre Julgadora Monocrática aplicou a atenuante tipificada no art. 126 da lei nº 12.670/96, com a alteração introduzida pela lei nº 13.418/03, momento em que peço-lhe vênha para discordar deste entendimento, pois a meu sentir, deve-se "in Casu" aplicar-se a penalidade vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária - período de 1999, que então culmina com a sanção tipificada na redação originária da lei 12.670/96, em observância portanto ao que preceitua o artigo 106, II, "c" do CTN.

Ante as considerações acima expendidas, após afastar as preliminares arguidas em grau de recurso e indeferir a revisão da perícia então requerida, VOTO, para que se Conheça dos recursos interpostos, negando -lhes provimentos para manter a decisão de Parcial Procedência proferida em 1ª. Instância, nos termos da fundamentação exarada no Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta PGE, dissociando-se deste, apenas no concernente a aplicação da penalidade, nos moldes já acima delineado.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

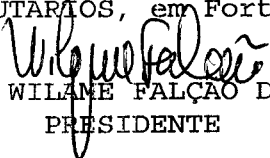
**MULTA: 30 UFIRCES**

**DECISÃO**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente: CEJUL E SELENE COM. E REPR. LTDA e recorrido: AMBOS.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, e afastar as preliminares de nulidades e extinção, bem como o pedido de perícia suscitados em grau de recurso, conforme voto da Conselheira Relatora e Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta PGE. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento aos recursos interpostos, para decidir pela **parcial procedência** da acusação fiscal, porém com fundamento diverso do julgamento singular e Parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, relativamente apenas a aplicação da penalidade, devendo ser aplicada a do art. 126 da Lei nº 12.670/96, na sua redação originária, nos termos do voto da Conselheira Relatora. Ausente, justificadamente, a Conselheira Enícia Laine Diógenes Gondim.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de Dezembro de 2008

  
 JOSÉ WILANE FALÇÃO DE SOUZA  
 PRESIDENTE

UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE  
 PROCURADOR DO ESTADO

CONSELHEIROS:

• Francisca Marta de Sousa

**CONSELHEIRA**


Sandra Maria Tavares Menezes de Castro

**CONSELHEIRA**

Silvana Carvalho Lima Petelinkar

**CONSELHEIRA**

Ana Maria Martins Timbó Holanda

  
 Marcos Antonio Brasil

**CONSELHEIRO**

Enícia Laine Diógenes Gondim

**CONSELHEIRA**

Sebastião Almeida Araújo

**CONSELHEIRO**

Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias