



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

RESOLUÇÃO Nº 577 /2004
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO DE 16.07.2004
PROCESSO DE RECURSO Nº 832/1997
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/9708042
RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e
FAMA ENGENHARIA LTDA.
RECORRIDOS: ambos
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 Pericial. 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. Rejeitado por maioria o pedido de perícia. Recursos Oficial e Voluntário conhecidos e desprovidos. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A acusação versa sobre a aquisição de mercadoria sem documento fiscal referente a produtos diversos no período de Janeiro a Dezembro de 1994, no montante de R\$ 39.874,27.

Para instruir o processo foi acostado o Totalizador do Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias que indica a omissão de entradas detectada após a realização do cotejo entre o levantamento das Entradas e Saídas com documento fiscal, do Estoque Inicial, considerado a partir do Inventário de 31.12.93 e do Estoque Final, considerado a partir do Inventário de 31.12.1994.

Tempestivamente a ação fiscal foi impugnada, alegando que ocorreram diversas incorreções no levantamento fiscal, tais como a existência de

notas fiscais em duplicidade, de remessa recebida em garantia, de simples remessa e de devolução de compras. Sugere a incorporação de itens semelhantes e alega a utilização de unidades diferentes para o produto "mangueira". Por fim, requer a realização de perícia.

À vista dos argumentos da defesa o julgador singular solicitou a realização de Perícia no sentido de refazer o Quadro Totalizador.

Em resposta ao pedido formulado, consta às fls. 137 o Laudo Pericial, que de acordo com o novo Quadro Totalizador apurou uma omissão de entradas correspondente ao valor de **R\$ 24.347,79**, o qual também indica uma redução na omissão de saídas.

Em seu laudo, o insigne perito detalha como fez o levantamento, tendo sido excluídas as notas fiscais lançadas em duplicidade e as de remessa em garantia. Explicita que as notas fiscais de devolução são de venda e não de compra como alega a empresa, portanto correto o lançamento do fiscal como entrada. Ressalta que incorporou os produtos semelhantes e que o produto "mangueira" está lançado pela empresa com duas unidades diferentes (metro / peça).

Na contestação do laudo pericial, o contribuinte aduz que o perito chegou às mesmas conclusões da empresa e que os livros de entradas e de saídas não foram entregues em virtude do auto de infração não ter se baseado em saldo/apuração do imposto. Menciona uma decisão em outro processo que teria a mesma defesa.

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.

Inconformada com a decisão de 1ª Instância, a empresa interpõe Recurso Voluntário arrazoando que os erros apontados na defesa, os quais foram confirmado pelo perito, eram apenas ilustrativos. Menciona uma decisão de nulidade em 1ª Instância referente a outro auto de infração lavrado em situação idêntica.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado, opina pela **manutenção da decisão de Parcial Procedência** exarada pela 1ª Instância, ressaltando que o auto de infração julgado nulo, mencionado pela recorrente, não trata do mesmo caso do presente processo, sendo fruto de outra ação fiscal e menciona que o auto que fora lavrado juntamente com este, está sendo apreciado na mesma oportunidade. Por fim, relata que o fiscal informa que a documentação fora devolvida à empresa e que a perícia foi feita com base na documentação apresentada.

Por ocasião da apreciação do presente processo por esta Câmara o curso do julgamento foi convertido em Diligência, com o objetivo de refazer o Quadro Totalizador, desta feita com o acompanhamento de assistente técnico.

Em resposta ao pedido formulado consta a informação do insigne Perito de que fora assinado Termo de Compromisso pelo técnico indicado pela empresa e que fora emitido termo solicitando dados ou documentos eventualmente não detectados por ocasião do primeiro trabalho. O Laudo Pericial contém as seguinte informações:

- que o primeiro laudo fora elaborado de acordo com todas as alegativas da defesa e que a empresa não apresentou fatos novos, dados reais ou documentos que justifiquem a elaboração de novo quadro
- a empresa alega a complexidade dos produtos, todavia a generalização na discriminação das notas fiscais de saídas impede qualquer identificação distinta da constante dos relatórios
- com base nas "fichas de levantamento de estoque" elaboradas pela empresa procedeu as alterações e encontrou os mesmos dados já apurados no primeiro laudo, por isso ratifica o valor dele constante - **R\$ 24.347,79.**

A atuada, novamente, contesta o trabalho pericial e solicita a realização de perícia objetivando seja efetuado o cruzamento das notas fiscais de aquisição com o sistema Cometa, a fim de comprovar que não houve a omissão de entradas e seja efetuada a análise dos registros contábeis com o cálculo da margem de lucro constatando a disponibilidade de saldo, a fim de comprovar que não ocorreu a omissão de saídas.

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 a produtos diversos utilizados na atividade da empresa - reparo e manutenção de aparelhos de ar condicionado e comércio varejista - durante o período de janeiro a dezembro de 1994.

Por ocasião de sua defesa o contribuinte apontou diversas incorreções no levantamento fiscal, sugerindo a incorporação de itens semelhantes e questionando a utilização de unidades diferentes para determinado produto, tendo sido realizado o trabalho pericial, em atendimento ao solicitado pela julgadora singular.

O diligente perito refez o Levantamento Fiscal e, após considerar os argumentos da peça impugnatória, apurou um montante inferior ao informado pela autoridade fiscal, desta feita na ordem de **R\$ 24.347,79**, o qual foi contestado pelo contribuinte.

Após a interposição dos Recursos Oficial e Voluntário, esta Câmara converteu o curso do processo em Diligência, objetivando fosse refeito o levantamento fiscal, cujo laudo pericial ratificou os valores encontrados quando da realização do primeiro trabalho, posto que após as alterações encontrou os mesmos dados já apurados naquela oportunidade.

O que exsurge do trabalho realizado pelo perito é que a empresa não apresentou fatos novos, dados reais ou documentos que modificassem o apurado durante o primeiro trabalho pericial, uma vez que, não obstante o fato da empresa apresentar o documento denominado "Informações" acompanhado das "Fichas de Levantamento de Estoque", estas contêm diversos equívocos quando comparadas com os documentos analisados em momento anterior, os quais são apontados pelo diligente perito.

Urge ressaltar que embora a empresa alegue a complexidade dos produtos, esta a discriminava de forma generalizada nas notas fiscais de saídas, o que impediu do perito fazer qualquer identificação distinta da constante dos relatórios apensos aos autos.

Ademais, não pode a empresa descrever a mercadoria ao seu talante, devendo a sua descrição por ocasião das vendas guardar compatibilidade com a discriminação constante das aquisições, a fim de evitar discrepâncias em seus movimentos e em seus estoques, sob pena de gerar divergências em seu quantitativo, cuja responsabilidade é da própria empresa.

No que pertine ao pedido de perícia formulado na contestação ao trabalho pericial desenvolvido após solicitação desta Câmara, o qual requer seja efetuado o cruzamento das notas fiscais de aquisição com o sistema Cometa e analisados os registros contábeis com constatação de disponibilidade de saldo, tudo a fim de comprovar que não ocorreu a omissão de entradas e de saídas de mercadorias, entendo ser o mesmo descabido uma vez que a acusação embasou-se no levantamento quantitativo de estoque, técnica esta diversa da que pretende o autuado como prova de sua pretensão.

A autoridade fiscal pode optar pela sistemática de fiscalização, *in casu*, escolheu o levantamento de estoque, nos termos do art. 827 do Decreto

24.569/97, cuja prova se constitui dos relatórios informativos confeccionados pelo autuante de acordo com os documentos fornecidos pelo contribuinte.

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.

Cumprе destacar que à época da infração – exercício 1994 – 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, o mesmo há de ser reduzido em virtude do montante apurado através de trabalho pericial (R\$ 24.347,79) ser inferior ao constante da acusação, o que induz 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 1994, 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 dos Recursos Oficial e Voluntário, negando-lhes 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 Pericial, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

| | | |
|---------------------|------------|-----------------|
| BASE DE CÁLCULO | R\$ | 24.347,79 |
| MULTA (30% DO ICMS) | R\$ | 7.304,33 |
| TOTAL | R\$ | 7.304,33 |

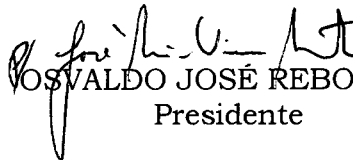
É o voto.

DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são recorrentes CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e FAMA ENGENHARIA LTDA. e recorridos ambos

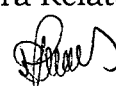
RESOLVEM os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários por maioria de votos, com voto de desempate do Presidente, rejeitar o Pedido de Perícia e, no mérito, por maioria de votos conhecer de ambos os recursos e negar-lhes provimento no sentido de **confirmar** a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** prolatada em 1ª Instância em virtude da redução do montante conforme o Laudo Pericial, nos termos do voto da Relatora e de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido a conselheira Vanessa Albuquerque Valente, que se manifestou pela improcedência do feito.

Sala das Sessões da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributário do Estado do Ceará, em 17 de setembro 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