

27.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 118 /2009 - 191ª. **SESSÃO ORDINÁRIA DE: 10/12/2008**
PROCESSO Nº 1/4855/2006 **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.25196-6**
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
RECORRIDO: ACCOST INDUSTRIA E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
REVISOR: CONSELHEIRA CAMILA BORGES DUARTE
AUTUANTE: José Ferreira Lima (DARCY)

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS – Falta de emissão de documento fiscal. 1. Não se deve confundir o resultado bruto da *conta mercadoria* com o resultado bruto operacional desta. O que a legislação – art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96 - recepciona, a priori, é o resultado bruto da referida rubrica (Conta Mercadoria). A inclusão de despesas admitíveis são as decorrentes da aquisição de mercadorias e não as que, tomadas de forma genérica, podem interferir no resultado que não espelha tecnicamente a omissão de saídas. 2. Na instrução dos autos os dados contidos na planilha não conduzem à certeza da apuração e liquidez do crédito tributário formalizado no auto de infração que, por isso, fora julgado improcedente. Recurso oficial conhecido e não provido, por unanimidade de votos. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme Parecer adotado pela PGE.

RELATÓRIO

Trata-se de *Auditoria Fiscal* em procedimento de fiscalização sobre contribuinte enquadrado em regime *Normal de pagamento* que resultou na lavratura de *Auto de Infração* referente a “*omissão saídas, no exercício de 2003, de acordo com as planilhas de fluxo de caixa*” para o qual o auditor fiscal [autuante] aplicou a multa de R\$ 7.749,99 e o lançamento de tributo/ICMS de R\$ 4.108,32 totalizando o crédito tributário correspondente a R\$ 11.858,31.

A sanção aplicada fora à prevista no art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

Os autos do processo administrativo tributário foram instruídos com os documentos que lhe são peculiares.

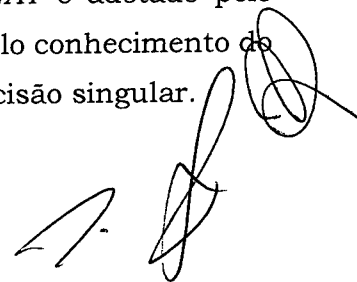
Descreve o agente do Fisco no documento *Informações Complementares ao Auto de Infração* que “se verifica **crystalinamente** a infração apurada. Anexada também a relação de despesas, pois se trata de uma filial.”

Interposta a defesa - impugnação -, o julgamento em 1ª. Instância resolvera pela improcedência da autuação, sendo o autuado regularmente intimado da decisão, mas em razão do recurso de ofício, o processo tramitou à 1ª *Câmara do Conselho de Recursos Tributários*.

O *Parecer* emitido pela *Consultoria Tributária do CONAT* e adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado, opinara pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão singular.

É o breve relatório.

ARGB



VOTO DO RELATOR

De plano se verifica que a autuação não tem por pressuposto um levantamento financeiro ou fluxo de Caixa, pois que decorre do resultado da Conta Mercadoria.

A priori, a hipótese de Omissão de Receita prevista no art. 92, § 8º, IV da Lei nº 12.670/96 (No Regulamento ICMS, remete-se à inteligência do art. 827, § 8º, IV do Decreto nº 24.569/97) tem por esteio o Resultado Bruto da Conta Mercadoria, quando negativo.

Os dados do agente do Fisco conduzem ao que se poderia denominar de **Resultado Bruto Operacional**, pela inclusão que fez de despesas operacionais. Entretanto, não se sabe, ao certo, se tais despesas são as decorrentes de aquisição ou tomadas genericamente.

Sendo as despesas operacionais os valores a que se reportam o autuante, evidente que se estaria diante de um resultado bruto operacional negativo. Entretanto, não é este o pressuposto da hipótese legal acima referida.

Com efeito, não pode prosperar a acusação fiscal porque, sendo o móvel da autuação a *omissão de saídas*, pelos dados constantes do levantamento, constata-se que as **vendas** realizadas no período foram superiores ao **custo das mercadorias vendidas**. Logo, diante de superávit (lucro) não cabe cogitar-se de Omissão de Receita e, muito menos, da omissão de saídas dela resultante, como forma de imputar-se a este título, a acusação fiscal.

Da análise da planilha contida nos autos, deduz-se que a única razão condutora do entendimento fiscal de omissão de saídas reside no fato de o auditor fiscal utilizar-se de um dado **financeiro** em um levantamento **econômico**, - fazendo incluir esse dado (relativo a despesas genericamente referidas) que, a princípio, não se presta ao tipo de levantamento por ele efetuado, conforme a planilha às fls 09 dos autos.

Mas é bastante que se exclua tal rubrica ("despesas") para obter-se exatamente o inverso da acusação fiscal apontada, resultando que no período fiscalizado, a empresa autuada passe a apresentar lucro e não prejuízo.

Tomando-se as simples fórmulas abaixo delineadas, obtém-se o Custo das Mercadorias Vendidas e o Lucro Bruto, hoje denominado Resultado Bruto:

$$CMV^1 = Ei^2 + C^3 - Ef^4$$

E ainda:

$$LB^5 = V^6 - CMV^7$$

Pela fórmula acima exposta se deduz que o Resultado Bruto Operacional ensejará positivo em R\$ 49.510,95.

Segundo o professor Paulo Gildo de Oliveira, o Resultado Bruto, ou como era anteriormente tratado como Lucro Bruto, decorre do confronto entre a Receita de Vendas e o custo das Mercadorias Vendidas, podendo também ser analisado como oriundo da diferença entre Receita líquida de venda e o Custo das Mercadorias Vendidas.

Evidentemente que, com a inclusão das despesas pelo auditor fiscal (no valor de R\$ 73.677,59) encontrou resultado negativo, a razão de R\$ 24.166,64 ao qual considerou como base de cálculo para fins de autuação, e sobre esta calculou o imposto e a multa que entendeu, deveria lançar, de ofício (auto de infração).

¹ Custo da Mercadoria Vendida.

² Estoque inicial.

³ Compras.

⁴ Estoque final.

⁵ Lucro Bruto.

⁶ Vendas.

⁷ Custo da Mercadoria Vendida.

Mas não configura o ilícito fiscal porque não se cogita de omissão de saídas quando a conta mercadoria apresenta resultado positivo (lucro).

A tarefa fiscal, por completez, carece de dados mais densos que se amoldariam na fórmula extraída da lição de Paulo Gildo Oliveira Lima nos limites a seguir demonstrados:

$$\text{CMV} = \text{Ii} + \text{E} + \text{DA} - \text{Somatório (If + T + ICMS a Rec)}$$

Onde:

| | |
|-------------------|-------------------------------------|
| Ii | Inventário inicial |
| E | Entradas (compras + transferências) |
| DA | Despesas de Aquisição |
| If | Inventário final |
| T | Transferência |
| ICMS a Rec | ICMS incidente sobre as entradas |

Desse modo, duas fórmulas para a determinação do RB (Resultado Bruto) são assentes. Vejamos:

| | |
|------------|---------------------------------------|
| 1ª. | $\text{RB} = \text{RBV} - \text{CMB}$ |
| 2ª. | $\text{RB} = \text{RLV} - \text{CMV}$ |

Onde:

| | |
|------------|--------------------------------|
| RB | Resultado Bruto |
| RBV | Receita Bruta de Vendas |
| RLV | Receita Líquida de venda |
| CMV | Custo das mercadorias Vendidas |

Dos autos ficou evidente que ao utilizar a Conta Mercadoria e com dados dela extraídos o autuante sustentara, de forma simplória, a acusação fiscal, apenas com o resultado obtido das operações mercantis do contribuinte, através da apuração do custo de vendas das mercadorias ao qual fez incluir as despesas, tomadas genericamente, inferindo de pronto do resultado (valor negativo) que importaria na configuração de quem opere em prejuízo, para, assim, deduzir da omissão de saídas, prática essa que, *a priori*, não é admitida pelo Fisco.

Diferentemente, em levantamento da Conta Financeira – fluxo de Caixa – DESC, a constatação de que a receita total auferida no período não seria suficiente para honrar as despesas de mesmo período, caso fosse apropriadas receitas no Caixa sem comprovação, configuraria a omissão de saídas de mercadorias, ante à ausência de justificativa plausível das origens de receitas no valor apontado.

É assente na doutrina contábil que a visão simplificada do caixa da empresa contribui para que se veja como um depósito de liquidez onde não há lugar para mistificações ou ilusões. De fato, em se tratando de dinheiro não há como fugir à realidade. Tem-se ou não, pois se o houver para cobrir despesas, deve-se apurar a regularidade de suas fontes.

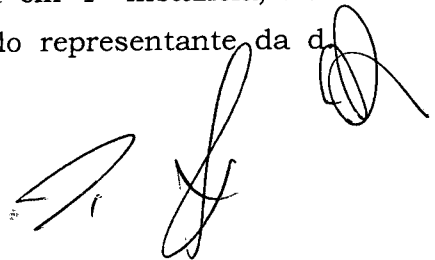
Retornando ao exame da situação em foco, a exclusão de um item só, incluso de modo genérico, pelo autuante, como adrede demonstrado, desconstitui por completo a acusação fiscal, pelo que passamos a emitir o voto.

VOTO

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para confirmar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância, nos termos do *Parecer* da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da d Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

ARGB

Handwritten signatures and initials in black ink, including a large signature and several smaller initials.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **Célula de Julgamento de 1ª Instância**, e recorrida **Accost Indústria e Comércio de Roupas Ltda.**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento para confirmar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e *Parecer* da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de fevereiro de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA

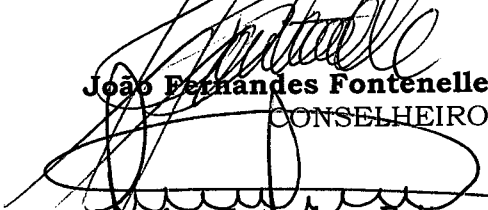

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
CONSELHEIRA



Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Camila Borges Duarte
CONSELHEIRA-REVISORA


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO