



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 145 /2010
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
26ª. SESSÃO ORDINÁRIA EM: 03/02/10
PROCESSO Nº 1/55/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200714117-0
RECORRENTE: THALYNNE NOBREGA QUEIROGA FEITOSA - EPP
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Eulália Maria Jataí de L. Domingos
MATRÍCULA: 00996912
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa.
REVISORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins.

EMENTA: 1. OMISSÃO DE RECEITAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 2. Agente fiscal detectou através da Conta Mercadoria que a contribuinte omitiu receitas de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária, relativas ao exercício de 2006. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **EXTINTO**, por unanimidade de votos, em grau de preliminar, por impossibilidade jurídica do pedido, considerando que o crédito tributário está contido no Processo nº. 1/51/2008. Reformada a decisão condenatória prolatada na instância singular, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta procuradoria Geral do Estado. 5. Decisão amparada no art. 63, I, alínea “b” do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receitas*, em razão da constatação através da Conta Mercadoria, de que a contribuinte omitiu receita de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, relativas ao exercício de 2006, no valor de R\$ 25.483,72. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 22007.29181, objetivando executar *diligência fiscal específica por motivo de fiscalização de contribuintes enquadrados em regime EPP*, referente ao período de 01/01/06 a 31/03/07, junto à empresa *Thalynne Nobrega Queiroga Feitosa – EPP*, enquadrada no CNAE como *comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas*. Auto de infração lavrado em 09/11/07, com fulcro no art. 18 da Lei 12.670/96.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início do procedimento fiscal foi realizada por via postal em 23/10/07, consoante AR acostado às fls. 08, através do termo de início de fiscalização nº. 2007.25379, ocasião em que a empresa foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias o os documentos e livros fiscais descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com auto de infração nº. 200714117-0 às fls. 02, ordens de serviço nº.s 2007.29181 e 2007.10576 às fls. 03/04, termos de início de fiscalização nº.s. 2007.25379 e 2007.11107 às fls.05/06, AR's às fls.07/08, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.27215 às fls. 09, Planilha com os dados cadastrais do contribuinte, sócios e contabilista e dados dos estoques, das saídas e dos tributos federais às fls. 10, Planilha das entradas e saídas de mercadorias às fls. 11 e 12, Planilhas de apuração de ICMS às fls. 13, Relação de despesas efetivamente pagas às fls. 14 e 15, Saldos inicial e final das contas fornecedores, clientes e caixa às fls. 16 e 17, *Demonstrativo do Resultado com Mercadorias - DRM*, às fls. 18, *Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa* às fls. 19, *Composição do Debito* às fls. 20, notas fiscais às fls. 21/31, cópia do AR às fls. 32, termo de juntada, revelia e despacho às fls. 33/35. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPRAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO.APÓS FISCALIZAÇÃO NA EMPRESA EM EPIGRAFE, CONSTATAMOS OMISSAO DE RECEITAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PERIODO DE 01/01/2006 A 31/12/2006, NO VALOR DE R\$ 25.483,72, CONF. PLANILHA ANEXA.” (sic).

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 126, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 10% sobre o valor da operação ou prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 2.548,37
TOTAL	R\$ 2.548,37



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 20/11/07, consoante termo de juntada acostado aos autos às fls. 33, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99. O prazo transcorreu *in albis*, sem que a autuada recolhesse aos cofres fazendários o valor devido ou ofertasse impugnação. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia, nos termos do art. 77 do Decreto 25.468/99. Termo de revelia lavrado em 11/12/07.

A impugnação acostada aos autos às fls. 36/37, instruída com documentos de fls. 38/52, foi protocolada em 07/03/08, sendo, portanto, intempestiva. Em suas razões de defesa, a contribuinte suscitou a nulidade da ação fiscal, argumentando que a diferença constatada no auto de infração decorre do fato de que a empresa *Mark Distribuidora de Cartões* emitiu notas fiscais em nome da recorrente sem nenhuma autorização, ocasionando assim a suposta ocorrência de omissão de receitas. Acostou aos autos Boletim de Ocorrência nº. 1844/07, lavrado contra a referida empresa em 25/10/07, comprovando que jamais teria realizado tais compras.

A julgadora monocrática, em análise à peça defensiva, inferiu que os argumentos da impugnante não merecem prevalecer, tendo em vista que o boletim de ocorrência não possui o condão de afastar a referida acusação, uma vez que tal documento não é conclusivo, quanto a não realização das compras. Ressaltou que caberia a impugnante provar de maneira clara e indubitosa as suas assertivas, trazendo elementos convincentes, portanto como não o tinha feito, entendeu como correta a infração detectada e enquadrada pelo autuante, resultando sem mácula ou vício que pudesse torná-la viciada e passível de anulação. Colacionou ainda os artigos 127, 169 e 174 todos do RICMS-CE, para afirmar que a acusação fiscal guardou consonância com a legislação. Em relação ao método utilizado pelo fiscal, a Conta Mercadoria, a julgadora afirmou que o método tem como objetivo verificar o resultado obtido pelo contribuinte em suas operações mercantis, através da apuração do custo de vendas das mercadorias, onde afirmou que se este valor for inferior ao das vendas auferidas do período, a empresa operaria com lucro, entretanto se ocorrer à situação inversa, as mercadorias teriam sido vendidas com prejuízo, abaixo do custo de aquisição, o que é inadmissível para o Fisco, sendo essa situação regulada no Art. 827, § 8º, IV do Decreto nº. 24.569/97. Em sendo assim, concluiu que a contribuinte contrariou a legislação vigente e julgou **PROCEDENTE** a presente ação fiscal, intimando a autuada a recolher, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a importância determinada na inicial, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A atuada foi notificada pelos correios, em 07/10/09, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal, nos termos do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99, bem como do prazo de 20 (*vinte*) dias para recolhimento ao Erário Estadual ou interposição de recurso em igual prazo, consoante AR e termo de juntada de fls. 51/52.

A suplicante insatisfeita com a decisão da instância singular apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 53/55, instruído com documentos de fls. 56/62, onde refutou novamente a acusação fiscal, afirmando a inexistência da compra das mercadorias em tablado, porquanto a diferença decorre do fato de que a empresa *Mark Distribuidora de Cartões* emitiu notas fiscais em nome da recorrente sem nenhuma autorização, ocasionando assim a suposta omissão de receitas. Afirmou que não seria justo pagar pelo erro de outra empresa, desejando, dessa forma, que a mesma seja pelo menos notificada antes da decisão do julgamento para que se manifeste acerca da matéria. Sugeriu ainda que seja analisado mais detalhadamente o boletim de ocorrência lavrado pela recorrente, sendo a prova necessária para comprovação da inexistência de compras das mercadorias. Por fim, requereu a realização de uma acareação entre os dois estabelecimentos para que se faça um julgamento transparente, pois a contribuinte se encontra em uma situação financeira insustentável em razão dos encargos altíssimos e outras despesas financeiras. Posta assim a questão, suscitou no mérito, a **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal pelas razões expostas.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 437/09, se inclinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento para que se mantenha a procedência do auto de infração. Inicialmente, esclareceu que o fato da recorrente lavrar um boletim de ocorrência não descaracteriza a infração, pois o ônus da prova pertence a quem alega, tendo o Fisco lançado mão dos meios necessários para a comprovação do ilícito tributário enunciado na peça acusatória, diferentemente da contribuinte, quando não trouxe aos autos provas suficientes para desconstituição da acusação fiscal. Concluiu, dessa forma, que o boletim de ocorrência não consiste em um documento claro e indubitável que pudesse trazer elementos convincentes. Em relação às ponderações de que não é responsável pela diferença apresentada, explicou que o art. 136 do CTN adotou a teoria da culpabilidade objetiva, a responsabilidade pela infração independe de dolo ou culpa, ou seja, independe da intenção do agente. Afirmou ainda que o RICMS-CE incorporou essa teoria no seu art. 17, ao conceituar infração como sendo ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa que resulte em inobservância de norma estabelecida na legislação do ICMS, sendo necessário e suficiente que o agente do Fisco estabeleça o nexo de causalidade entre a conduta e a inobservância da legislação. Esclareceu também que a situação econômica da atuada não é motivo para excluir a responsabilidade da empresa, conforme a teoria da culpabilidade objetiva. Por fim, evidenciou que a formalização do



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

crédito tributário foi demonstrada por método utilizado na contabilidade que tem por objetivo verificar o resultado obtido pelo contribuinte em suas operações mercantis, através da apuração do custo de vendas das mercadorias.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls.65/68.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **THALYNNE NOBREGA QUEIROGA FEITOSA - EPP** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200714117-0. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *omissão de receitas*, em razão da constatação através da Conta Mercadoria, de que a contribuinte omitiu receita de produtos isentos/não tributadas, relativas ao exercício de 2006, no valor de R\$ 25.483,72.

1. Da extinção.

Antes de adentrar no mérito, cumpre fazer uma análise preliminar em relação às condições da ação, quais sejam: interesse de agir, possibilidade jurídica do pedido e legitimidade das partes, pelo que será exposto adiante.

Na sistemática do nosso *Código de Processo Civil*, os pressupostos processuais e as condições da ação são requisitos de admissibilidade para o julgamento do mérito. Os pressupostos processuais, as condições da ação e o mérito são as categorias fundamentais da ciência do processo, que se estruturam com vistas à lide, ao processo e à ação. Apreciar o mérito ou a lide significa decidir a respeito do pedido do autor, julgando-o procedente ou improcedente.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Conforme Liebman¹, "o elemento que delimita em concreto o mérito da causa não é, portanto, o conflito existente entre as partes fora do processo, e sim o pedido feito ao juiz em relação àquele conflito."

Pode-se dizer que o julgador, antes de conhecer e julgar o mérito deve verificar se a relação jurídica processual instaurou-se e evoluiu regularmente.

Os requisitos de admissibilidade (pressupostos processuais e condições da ação) são extrínsecos ao mérito. Este pensamento não é unânime na doutrina, mas é respaldado pelo nosso Código de Processo Civil no art. 267, transcrito abaixo:

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:

I - quando o juiz indeferir a petição inicial;

II - quando ficar parado durante mais de 1 (um) ano por negligência das partes;

III - quando, por não promover os atos e diligências que lhe competir, o autor abandonar a causa por mais de 30 (trinta) dias;

IV - quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V - quando o juiz acolher a alegação de preempção, litispendência ou de coisa julgada;

VI - quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica, a legitimidade das partes e o interesse processual;

Com relação ao Processo Administrativo Tributário, aplica-se subsidiariamente os dispositivos do Estatuto Processual Civil, de modo a extinguir a relação

¹ LIEBMAN, Enrico Tullio. L'azione nella teoria del processo civile. *Problemi del processo civile*. Morano, 1962.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

processual em que não estejam presentes as condições da ação, na forma do art. 63 do Decreto 25.468/99:

Art. 63. Extingue-se o processo:

I - sem julgamento de mérito:

a) quando a autoridade julgadora acolher a alegação de coisa julgada;

b) quando não ocorrer a possibilidade jurídica, a legitimidade da parte e o interesse processual;

c) pela decadência;

d) pela remissão;

e) pela anistia, quando o crédito tributário se referir apenas à multa;

f) com a extinção do crédito tributário, pelo pagamento;

1.1 Das Resoluções Paradigmas.

Apresento a seguir, alguns casos práticos de extinção do processo, sem julgamento do mérito, em julgamentos proferidos pelo Contencioso Administrativo Tributário:

EMENTA: ICMS. EXTINÇÃO/IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA- autuação decorrente de Ordem de Serviço com esteio no Projeto profundidade Normal, sobre o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1999. Sobre o mesmo período e mesmos fatos econômicos, fora lavrado outro Auto de Infração em razão do ato designatório referente ao Projeto Atualização de estoque. Decisão fundamentada no art. 54, I, "b" da Lei nº 12.732, de 1997 c/c o art. 63, I, "b" do Dec. 25.468, de 1999. Defesa tempestiva, recurso de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ofício conhecido, mas Improvido. Decisão/ votação unânime.
(Resolução nº. 488/2003 - 1ª Câmara Sessão: 27/07/2003 Relator
Alfredo Rogério Gomes de Brito)

EMENTA: ICMS. NOTA FISCAL INIDÔNEA, por não preencher os pré-requisitos do artigo 121, IV, B e f, do Decreto 21.219/91. EXTINÇÃO DO PROCESSO, sem julgamento de mérito, por faltar-lhe objeto, haja vista tratar-se de cobrança de imposto sobre mesmo fato gerador, objeto da lavratura de outro Auto de infração. Recurso oficial conhecido e provido, por votação unânime. Reforma da decisão absolutória exarada em Primeira instância no sentido de se declarar a extinção do processo. (Resolução nº. 364/2003 - 2ª Câmara - Sessão: 09/06/1999 Relator: Francisco José de Oliveira Silva)

1.2 Do Levantamento Fiscal.

No caso do processo em análise podemos verificar que a o agente fazendário realizou dois levantamentos fiscais, o *DESC- Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixas* como também realizou o *DRM- Demonstrativo do Resultado com Mercadorias*.

Analisando a Conta Financeira, *DESC* às fls.18, verifica-se que não há possibilidade de distinguir o regime de tributação das mercadorias, uma vez que o fiscal procede ao levantamento considerando as mercadorias em sua totalidade, sem que seja feita distinção entre as mercadorias tributadas e aquelas não tributadas ou tributadas por regime diferenciado. Dessa forma, há que se concluir que a penalidade do art. 126, pagamento de multa equivalente a 10% sobre o valor da operação ou prestação, deve ser aplicada sobre o montante encontrado pelo levantamento contábil, ou seja, multa de 10% sobre R\$ 84.155,07, resultando num montante de R\$8.415,50.

Em contrapartida, ao analisar a Demonstração da Conta Mercadoria, conclui-se que o resultado obtido através desse método de levantamento corresponde ao total de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

R\$ 144.839,12, sendo R\$ 119.355,40 relativo à omissão de receitas quanto às mercadorias isentas ou não tributadas e R\$ 25.483,72 referente àquelas sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Ocorre que, é unânime o entendimento, no âmbito deste Contencioso Administrativo Tributário, que quando realizado mais de um levantamento fiscal prevaleça aquele que beneficia o contribuinte, ou seja, como o agente fazendário, nos seus trabalhos realizados procedeu a dois levantamentos fiscais, deve ser aplicado o procedimento contábil mais benéfico para a empresa.

No caso em epígrafe, o *DESC* encontrou uma omissão de receitas no valor de R\$ 84.155,07, valor este inferior ao encontrado na *DRM*, razão pela qual aquele deve prevalecer.

Contudo, analisando os autos do processo, e de acordo com as regras da contabilidade, percebe-se que o valor encontrado (R\$ 8.415,50), é menor que do que o sugerido pelo autuante no processo nº. 1/51/2008 do auto de infração nº. 1/200714119-4, que é de R\$ 11.935,54, conforme termo de conclusão de fiscalização às fls. 09.

Conclui-se finalmente que, após analisar o processo nº. 1/55/2008 oriundo do auto de infração nº. 1/200714117-0 podemos perceber que o crédito tributário lançado está contido no processo de nº. 1/51/2008 do auto de infração nº. 1/200714119-4 onde nos dois processos é recorrente a empresa **THALYNNE NOBREGA QUEIROGA FEITOSA – EPP**.

Dessa forma, e pelos argumentos expostos acima, demonstra-se que a lide em epígrafe não merece prosperar, pois conforme o art. 63, I, alínea “b” do Decreto nº. 25.468/99 ocorreu à impossibilidade jurídica.

Dessa forma os requisitos de admissibilidade (pressupostos processuais e condições da ação) que são extrínsecos ao mérito, não foram obedecidos, fazendo com que a melhor alternativa seja a extinção da lide por ter a impossibilidade jurídica do pedido, pois o crédito tributário lançado está contido em outro processo.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2. Do Voto.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª instância, julgando **EXTINTA** a ação fiscal, contrariamente ao parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **THALYNNE NOBREGA QUEIROGA FEITOSA - EPP** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para determinar a **EXTINÇÃO** do presente processo, conforme art. 63, I, "b" do Decreto nº. 25.468/99, por impossibilidade jurídica, considerando que o crédito tributário lançado está contido no Processo de nº. 1/0051/2008 auto de infração nº. 1/200714119, nos termos do voto da relatora, contrariamente ao 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 04 de 05 de 2010.

[Handwritten signature]
p/ Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

[Handwritten signature]
Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro

[Handwritten signature]
p/ Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

[Handwritten signature]
João Fernandes Fontenelle
Conselheiro

[Handwritten signature]
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira Revisora

[Handwritten signature]
Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora

[Handwritten signature]
Jose Sidney Valente Lima
Conselheiro

[Handwritten signature]
Vito Simon de Moraes
Conselheiro

[Handwritten signature]
Mattens Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO