



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 169 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

194ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/12/08

PROCESSO Nº. 1/4205/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200622139-9

RECORRENTE: BHF DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS E ACESSÓRIOS LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Antônio Batista Filho

MATRÍCULA: 005.688-1-3

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

REVISORA: Conselheira Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE VENDAS. 1. O agente fiscal constatou que a empresa no exercício de 2003 teve origem de recursos maior que a aplicação, caracterizando saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal detectada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. 2. Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, haja vista a comprovação nos autos de empréstimo da sócia para a empresa em questão. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, nos termos da manifestação oral do representante da dita Procuradoria Geral do Estado. 3. Infringência ao preceito insertos nos artigos 169, I e 174, I do Decreto 24.569/97. Penalidade inserta no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre a *omissão de vendas* detectada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.26872, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/02 a 31/12/03, junto à empresa *BHF Distribuidora de Autopeças e Acessórios Ltda* que exerce atividade de comércio varejista de peças e acessórios de reposição para carros e motocicletas, nacionais ou importados. Auto de infração lavrado em 25/09/06 com fulcro nos art. 92, § 8º 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 da ação fiscal foi realizada em 17/08/06, de forma pessoal, consoante comprova aposição de assinatura do representante da empresa no Termo de Início de Fiscalização nº. 2006.21994, às fls. 06; ocasião em que a atuada fora intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com a ordem de serviço nº. 2006.26872, informações complementares, termos de início de fiscalização nº. 2006.21994, termo de conclusão de fiscalização nº. 2006.25254, *Demonstrativo de Fluxo de Caixa – Método Direto*, demonstração das entradas e saídas de caixa, relação de despesas da empresa e cópia dos avisos de recebimentos (AR's). O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. A EMPRESA ACIMA QUALIFICADA DEU SAÍDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVO AO EXERCÍCIO DE 2003, NO MONTANTE DE R\$ 39.505,73, CONSTATADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO, CONFORME DOCUMENTAÇÃO ANEXADA, CUJO ICMS NÃO RECOLHIDO CORRESPONDE R\$ 6.715,97.”
(sic).

Às informações complementares, o atuante elucidou que em cumprimento ao ato designatório nº. 2006.26872 realizou auditoria fiscal junto à atuada, constatando que a empresa no exercício de 2003 teve origem de recursos no montante de R\$ 158.110,47, enquanto aplicou recursos no montante de R\$ 197.616,20, desta feita, concluiu que houve uma omissão de receitas no valor de R\$ 39.505,73, pelo que lavrou a presente peça inaugural.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	RS 39.505,73
Principal (17%)	RS 6.715,97
Multa (30%)	RS 11.851,71
Total a Pagar	RS 18.567,68

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 02/10/06, consoante termo de juntada acostado aos autos às fls. 16, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

Foi lavrado termo de revelia em 03/11/06, determinando encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT. Ocorre que a autuada protocolou em 20/10/06 um pedido de dilação de prazo, sendo, por sua vez, deferido. Desta feita tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a fixação do novo prazo para apresentação de impugnação ou pagamento do auto em liça, nos termos do art. 47, § 2º do Decreto 25.468/99.

A contribuinte, decorrido novo prazo, apresentou defesa tempestiva de fls. 23/31, instruída com documentos de fls. 32/58, onde, inicialmente pleiteou a suspensão do crédito tributário, com supedâneo no art. 151 do CTN. Posteriormente, suscitou a nulidade por cerceamento de defesa, sob o argumento de que o dispositivo legal infringido não permite ser identificado, além de que, alegou que o fiscal não se pronunciou sobre os critérios técnicos que fundamentaram sua autuação, não atendendo aos requisitos de precisão e clareza exigidos pela legislação processual de regência e, tornando flagrante o erro formal, consoante art. 118 da Lei 12.670/96. No mérito, arrazou que o suprimento de caixa adveio de um empréstimo feito pela sócia não administradora, Senhora Sílvia Helena Martins Madureira Paiva que comprou um veículo para o ativo permanente da empresa, consoante comprova o CRLV do carro, bem como o IRPF declarado em conjunto com o seu marido. Em síntese, acusou a lavratura do auto de confusão tributária, pois não se sabe qual a legislação foi infringida, além de que a possível transgressão se deu sobre mercadoria destinada ao passivo permanente e, como tal, já teve seu imposto recolhido, não cabendo mais, uma nova incidência de imposto em respeito ao princípio da não-cumulatividade. Porquanto a referida incidência se dê por deferimento, quando da integralização da saída da mercadoria do ativo permanente da empresa, desta forma, não é o caso de pagamento do imposto junto com multa. Por fim, requereu a **NULIDADE** do auto de infração e, em não sendo acatada, instou pela **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, requerendo ainda caso de não atendido os pedidos anteriores, proceder à realização de uma nova planilha contábil, reduzindo a multa sobre o valor principal aos índices preconizados em lei.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A julgadora singular em análise às razões suscitadas pela defesa, inferiu que não merecem ser acolhidas, pois o presente auto foi lavrado em obediência às formalidades legais, estando o relato em consonância com os dispositivos infringidos e penalidade imposta, restando caracterizada o ilícito fiscal apontado. No tocante ao princípio da ampla defesa e contraditório, afirmou ter sido obedecido, uma vez que a empresa compareceu aos autos argüindo nulidade e poderia ter se defendido mais da infração apontada, no entanto preferiu alegar que o dispositivo infringido estava ilegível. No que concerne à compra do veículo pela senhora Sílvia Helena Martins Madureira Paiva afirmou não ter o condão de elidir a acusação, em razão dos documentos carreados aos fôlios processuais, que somente comprovam a aquisição do veículo pelo casal, mas não comprovam que houve um empréstimo. Quanto ao pedido de perícia, declarou que para ter este pleito atendido, a contribuinte deveria ter demonstrado a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do lançamento constante na inicial, entretanto não o fez, desta feita inderiu o pedido de perícia. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** o feito fiscal intimando a atuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância apontada na peça inaugural, ou interpor recurso em igual prazo, ao Conselho de Recursos Tributários.

A atuada foi notificada pelo correio (fls. 67), em 13/03/08, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal e, querendo, da interposição de recurso voluntário ao Conselho de Recursos Tributários, sob pena de inscrição na dívida ativa e conseqüente execução do débito pela Procuradoria Geral do Estado.

A empresa, decorrido novo prazo, protocolou recurso voluntário tempestivo às fls. 69/78, onde, ratificou as razões expendidas na impugnação, refutando a fundamentação do juízo singular. Acrescentou aos argumentos impugnatórios que o agente fiscal deixou de considerar a totalidade da conta financeira da contribuinte, desconsiderando qualquer outro meio de entrada de receitas, que não fosse pelas vendas. Observou que o próprio autuar reconheceu às informações complementares que a suplicante adquiriu *bem* para o ativo permanente, no entanto não reconheceu que esse *bem* foi adquirido com numerário advindo de uma sócia não administradora, conforme demonstrado alhures. Ademais, asseverou que não foi realizado um minucioso levantamento de estoque para constatar a acusação fiscal, que o auditor fazendário tem a obrigação legal de apurar o fato concreto, consoante explicitado nas resoluções deste conselho, carreadas às razões recursais e instou pela realização de perícia. Isto posto, reiterou todos os pedidos requestados na impugnação.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 221/08, esclareceu que atualmente no Brasil a exemplo da Alemanha foi adotada a *teoria da*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

substanciação do pedido, onde o autuante faz a exposição dos fatos de modo a permitir uma ilação da infração ocorrida e conseqüentemente à defesa do contribuinte. Portanto não há que se falar em nulidade, em face do que dispõe os arts. 33 e 53, §5º e §8º do Decreto 25.468/99, pois na peça inaugural está amplamente descrita as circunstâncias em que foi praticado o ilícito tributário juntamente com o registro dos fatos e os elementos contábeis e fiscais. No mérito, afirmou que restou demonstrado um déficit financeiro da autuada, resultante do cotejo entre todas as receitas e o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescidos dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades, considerando ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento. Neste contexto considero insubsistente o argumento recursal de que o fiscal somente considerou as receitas advindas de vendas, pois, o fluxo financeiro às fls. 08 demonstra que foi considerado também, o ingresso de R\$ 41.000,00, proveniente de integralização em dinheiro. Referenciou o *princípio contábil da entidade*, onde patrimônio de sócios e pessoa jurídica não se confunde, elucidando que se a aquisição do veículo citado se deu com registro contábil, conclui-se que está contido no levantamento fiscal, dentro dos desembolsos para ativo imobilizado, caso contrário, está irregular no que pertine a escrita contábil. Em sendo assim, indeferiu a perícia solicitada, por entender que não existem informações a serem esclarecidas por conhecimento técnico especializado e, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, exarada em 1ª instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 85/89.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **BHF DISTRIBUIDORA DE AUTOPEÇAS E ACESSÓRIOS LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente, por intermédio de seu advogado, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200622139-9. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada pela *omissão de vendas* detectada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, onde, a empresa no exercício de 2003 teve origem de recursos no montante de R\$ 158.110,47, enquanto aplicou recursos no montante de R\$ 197.616,20, desta feita, concluiu que houve uma omissão de receitas no valor de R\$ 39.505,73, na dicção do art. 92, §8º da Lei 12.670/96.

A autuada, em sede de preliminar, suscitou a nulidade da peça exordial, em virtude de falta de clareza, não somente com relação ao aspecto formal, mas, sobretudo no aspecto material, referente ao detalhamento e explicitação dos elementos quantitativos e qualitativos do lançamento, sem os quais a autuada não pode exercer em toda a sua plenitude, o direito à ampla defesa. Repisou o pedido de perícia no sentido de provar a conta financeira da contribuinte. Nas suas razões em sede de recurso voluntário, reiterou a tese defendida na impugnação, acrescentando que o agente fiscal deixou de considerar a totalidade da conta financeira da contribuinte, desconsiderando qualquer outro meio de entrada de receitas, que não fosse pelas vendas. Observou ainda, que o próprio autuante reconheceu às informações complementares que a suplicante adquiriu *bem* para o ativo permanente, no entanto não reconheceu que esse *bem* foi adquirido com numerário advindo da sócia não administradora,

No caso em tela, antes de adentrar no mérito da contenda, mister faz rechaçar as preliminares argüidas pela suplicante.

No tocante a imprecisão e clareza alegada, observa-se que o autuante fez uma exposição dos fatos ocorridos de forma clara e precisa, tanto na peça basilar, como nas informações complementares, de modo a permitir uma ilação acerca do ilícito fiscal apontado. Assim, entende-se que está afastada a possibilidade de cerceamento do direito de defesa alegado nas razões de defesa, pois o feito fiscal está revestido das formalidades legais, uma vez que estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito e a natureza das infrações apuradas.

Por sua vez, concernente ao pedido de perícia, imprescindível não olvidar que, cabe a autoridade julgadora deliberar acerca da necessidade ou não de perícia, consoante texto legal transcrito do Decreto 25.468/99, *ad litteram*:

Art. 61. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, **podendo determinar realização de perícias ou diligências que entender necessárias**, observado o disposto no inciso II do Art. 19 deste Decreto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Parágrafo único. Encontrando-se o processo concluso ao julgador de primeira instância, a este caberá, de ofício ou a requerimento da parte, juntar aos autos os documentos extraídos do sistema informatizado da SEFAZ. (*grifos acrescidos*).

Vencidas as preliminares vergastadas, passo ao exame meritório da *quaestio juris*. A ora recorrente foi acusada de *omissão de vendas*, haja vista que a conta financeira realizada pelo agente fiscal demonstrou que a contribuinte efetuou pagamentos sem saldo de caixa, em outro dizer, o pagamento de despesas sem a comprovação da origem dos recursos demonstrou a saída de mercadoria sem nota fiscal, conforme se depreende do art. 92 da Lei 12.670/96, *ad litteram*:

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 saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

(...)

§ 8º. Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

I – suprimento de caixa sem comprovação da origem do numerário;

O auditor fazendário se utilizou da metodologia do levantamento financeiro/fiscal contábil na realização da ação fiscal. Perfilhando essa tese, vislumbra-se que o levantamento financeiro se reporta ao confronto de receitas e despesas efetuado no exercício, com a finalidade de demonstrar se o contribuinte se utilizou de recursos em volume superior às suas disponibilidades financeiras, possibilitando a exigência do imposto sobre a diferença entre o montante aplicado e o disponível, traduzida em vendas não registradas.

Assim, em um levantamento financeiro, todo o numerário que efetivamente adentrou na empresa se discrimina como receita auferida no exercício, em contrapartida leva-se em consideração todas as despesas efetivamente realizadas, onde em ambas as rubricas devem ser levado em conta o regime de caixa, o qual considera apenas as entradas e saídas efetivas de numerários durante o exercício.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Contudo, no momento que o levantamento financeiro apresenta o valor das despesas maior que das receitas, tal fato representa uma anomalia, a qual deve ser investigada com o objetivo de se verificar se houve erro na realização do levantamento ou se houve repercussão tributária concernente ao recolhimento do ICMS. É de bom alvitre ressaltar que, o surgimento de despesas maior que as receitas só podem ocorrer se houver a constatação de documentos não lançados na conta e/ou livro caixa/banco, ou a omissão de receitas ilegais da respectiva conta/livro, usualmente conhecido como suprimento ilegal de caixa.

Após digredir acerca da metodologia utilizada no feito fiscal, merece consignar que, ao compulsar os fólios processuais, observa-se a comprovação de um veículo para a empresa, consoante se depreende da nota fiscal sob o nº. 434890 às fls. 39, no valor de R\$ 32.533,98. O referido automóvel foi adquirido com recursos particulares da sócia da empresa, conforme comprova a *Declaração de Imposta de Renda – Pessoa Física de fls. 48*. Dentro desta linha de argumentação, infere-se que a sobra de caixa está parcialmente justificada com o empréstimo de recursos da sócia da empresa, no valor citado alhures.

Neste diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte de fisco da *omissão de vendas* no caso em tela, *de parte do valor apontado pelo autuante*. Noutro giro verbal, dos R\$ 39.505,73 apontados pela fiscalização, subtraídos os R\$ 32.533,98 da compra do veículo, restaram R\$ 6.971,75 de ingresso de recursos não comprovados no caixa da empresa, o que leva a conclusão lógica e a presunção legal de que a contribuinte em comento, omitiu vendas.

In casu, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constatou alguma irregularidade no tocante a omissão de vendas, exigindo o imposto através de auto de infração, está devidamente amparada, conforme se observa do dispositivo legal do RICM *litteratim*:

Art. 827 – (...)

(...)

§ 8º Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:

(...)

VI – déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescidos dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas.

O cerne da questão *ex lege*, no que se refere à análise do mérito, conduz ao entendimento da ocorrência de omissão de saídas caracterizada pela venda de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no *Regulamento do ICMS*. Dessarte, merece reforma o decisório monocrático, em virtude da nova base de cálculo encontrada na oportunidade do julgamento colegiado da 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*.

Ex positis, voto pelo conhecimento e parcial provimento do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade e o pedido de perícia argüidos pela recorrente, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 6.971,75
Principal (17%)	R\$ 1.185,19
Multa (30%)	R\$ 2.091,52
Total a Pagar	R\$ 3.276,71

É o VOTO.



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


**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**


DECISÃO

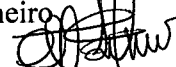
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **BHF DISTRIBUIDORA L AUTOPEÇAS E ACESSÓRIOS LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, afastando a preliminar de nulidade e o pedido de perícia argüidos pela recorrente, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro João Fernandes Fontenelle.

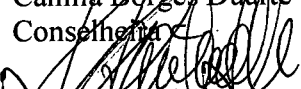
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 03 de 03 de 2009.

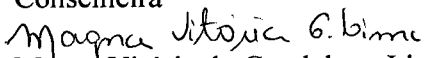

Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

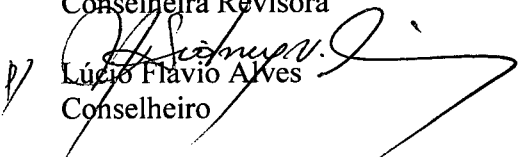

Camila Borges Duarte
Conselheira


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira Revisora


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Lúcio Flavio Alves
Conselheiro


Vitor Simon de Moura
Conselheiro


Mateus Mana Neto
PROCURADOR DO ESTADO