



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 175 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

29ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/02/12

PROCESSO Nº.: 1/3517/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200810071-9

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDA: ÁRVORE DA VIDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUÇÃO DE PANIFICADORA LTDA

AUTUANTE: Paulo Evangelista de Paula

MATRÍCULA: 10603714

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS. 2. A Contribuinte deixou de emitir documentos fiscais na saída de mercadorias realizadas no período de janeiro a maio de 2006, no valor de R\$ 45.095,96. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE** por fundamentação diversa da proferida pela 1ª Instância, aplicando-se o disposto no art. 126, parágrafo único da Lei nº 12.670/96, nos termos da manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão amparada no art. 126, parágrafo único da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, e artigo 112 do CTN.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documento fiscal*, detectado através de levantamento fiscal, referente ao exercício de 2006, no montante de R\$ 45.095,96. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2008.20015, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2006 a 31/12/2006, junto ao contribuinte *Árvore da Vida Indústria e Comércio de Produção de Panificadora LTDA*, inscrita no CNAE como *Fabricação de produtos de panificação industrial*. Auto de infração lavrado em 31/07/08, com fulcro no art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96.

12/12



**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 11/07/08 de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2008.17217 às fls. 04, ocasião em que à empresa fora intimada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis relacionados no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200810071-9, ordem de serviço nº. 2008.20015, termo de início de fiscalização nº 200817217, termo de conclusão de fiscalização nº 200818746, AR referente ao termo de conclusão de fiscalização às fls. 06, Demonstração de Entradas e Saídas de Caixa – DESC às fls. 07, relação de despesas e receitas em 2006 às fls. 08, DIF – Declaração de Informações Econômico Fiscais às fls. 09, Protocolo de Entrega às fls. 10, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 11/12, termo de revelia e despacho às fls. 13.. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. A EMPRESA EM QUESTÃO DEIXOU DE EMITIR DOCUMENTOS FISCAIS NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS NO PERÍODO FISCALIZADO NO MONTANTE DE R\$ 45.095,96 (BASE DE CÁLCULO). MOTIVO PELO QUAL LAVROU-SE O PRESENTE AUTO.”

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, B da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, ou seja, multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 45.095,96
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 7.666,31
Multa (30%)	R\$ 14.979,76
TOTAL	R\$ 14.979,76

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 04/08/08, consoante AR e termo de juntada às fls. 11/12, restando à autuada o prazo de 20 (vinte)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97.

Regularmente ciente da infração, a contribuinte não recolheu aos cofres fazendários e não impugnou o auto de infração no prazo legal, desta feita fora lavrado, às fls. 13, termo de revelia lavrado em 26/08/08.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, inicialmente, alegou que ficou comprovada, conforme Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa, a situação de déficit financeiro no montante de R\$ 45.095,96. Relatou que o art. 127, incisos I, II e III, do decreto nº 24.569/97, impõe aos estabelecimentos contribuintes do ICMS a emissão de documentação fiscal sempre que forem providas operações com mercadorias ou bens e prestações de serviços. Foram citados, para fins de fundamentação da matéria, os arts. 169 e 174 do decreto nº 24.569/97. Explanou que, a luz da legislação citada, os contribuintes do ICMS estão obrigados a emissão de nota fiscal sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadorias ou bens em seus estabelecimentos. A imputação dirigida ao interessado guarda total conformidade com a legislação, uma vez que está comprovada a omissão de receitas. Na situação em comento, não restaria alternativa ao agente do fisco, senão a lavratura do presente auto de infração. Ressaltou, também, o que dispõe o art. 874 e 877, do mesmo instrumento, acerca da caracterização de infração e da responsabilidade pelo seu cometimento. Salientou que o valor da multa imputada ao contribuinte requer alteração, tendo em vista o auditor ao calcular o valor da mesma ter aplicado 30¢ sobre o valor total dos pagamentos registrados na DESC e não sobre o valor total da operação como determina o art. 123 da Lei nº 12.670/96. À luz das considerações expostas, julgou **PARCIAL-PROCEDENTE** o presente auto de infração, intimando a empresa autuada a recolher aos cofres do Estado o valor de R\$ 21.195,09, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 dias a contar da data desta decisão, ou, em igual período, interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários na forma da Lei. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por meio de Edital de Intimação nº 103/2011 em 06/07/11, consoante termo de juntada acostados aos autos às fls. 26 em virtude de processo de baixa da empresa.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 504/11, constatou que o recibo de entrega de documentação à fiscalização não foi assinado, apesar de ter sido anexado pelo fiscal, não há no processo nenhuma informação sobre a análise de documentos contábeis, não há Informação Complementar que justifique se existiam outras receitas e despesas a serem



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

consideradas. Além do aspecto supra, destacou que na planilha fiscal consta o valor de vendas de mercadorias igual às despesas (R\$ 4.836,59), porém, na Relação de Despesas e Receitas de 2006 apresentadas pelo contribuinte percebe-se que o valor das despesas foram de R\$ 4.906,66, as receitas não foram citadas na planilha fiscal, sem falar que estão descritas como receitas itens relativos a COELCE e TELEFONE que somente seriam receitas se tivesse ingressado dinheiro advindo das respectivas companhias elétrica e telefônica. Salientou que para se configurar a infração de omissão de receitas deve ser demonstrado que a empresa apresentou déficit financeiro resultante do confronto entre todas as suas 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-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento. Considerando os aspectos supracitados, concluiu que não se pode afirmar que o levantamento fiscal que originou a presente autuação tenha considerado todos os aspectos da escrita contábil do contribuinte, razão pela qual sugeriu a nulidade por falta de provas da acusação e cerceamento ao direito de defesa, nos termos do art. 53, 3º do decreto nº 25.468/99. Diante do exposto, sugeriu o conhecimento do recurso de ofício interposto, dando-lhe provimento, no sentido de alterar a decisão singular para a **NULIDADE** do lançamento.

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. 28/29.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **ÁRVORE DA VIDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUÇÃO DE PANIFICADORA LTDA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **200810071-9** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documento fiscal*, detectado através de levantamento fiscal, referente ao exercício de 2006, no montante de R\$ 45.095,96.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente e não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem questionadas, motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causae*.

Da Obrigatoriedade de emissão de Documentos Fiscais

A fiscalização detectou a infração tributária, através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, ocasião em que ficou constatada que o estoque inicial de mercadorias, acrescido das compras do período, totalizou em quantidade inferior as vendas realizadas no período, acrescida do estoque final. Noutro dizer, significa dizer que a empresa efetuou uma quantidade superior de vendas, ao que o estoque escriturado suportava, ou seja, ocorreu a presunção de aquisições de mercadorias sem os devidos documentos fiscais – omissão de compras.

Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que nessa sistemática de fiscalização, o agente fazendário, de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pela contribuinte, alimentam o sistema disponibilizado pela Sefaz, denominado SLE, produzindo ao final o Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, ou seja, o referido relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais da contribuinte. Cumpre ressaltar que na inserção dos dados, cabe à autoridade lançadora observar uma uniformidade na nomenclatura dos produtos, para que não ocorra divergência nas entradas, saídas ou inventário.

Neste diapasão, cabe observar que na técnica fiscalizatória em comento, quando a contribuinte procede com uma saída de mercadorias em quantidade superior as que deram entrada no estabelecimento e estavam regularmente escrituradas, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de entrada de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 139 do RICMS, veja-se:

Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No caso vertente, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata alguma irregularidade na ação fiscal, não poderá o agente fazendário se omitir, conforme preconiza o dispositivo legal do RICMS transcrito *in verbis*:

Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever. (grifos acrescidos).

Nesse sentido, no caso sob exame, observa-se que o autuante na peça inaugural do presente processo relata que a empresa vendeu mercadorias (tributadas) sem emitir a nota fiscal correspondente, conforme análise da Conta Mercadoria-Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM (fls. 29), referente ao exercício de 2006, no montante de R\$ 40.951,62. Diferença essa obtida mediante análise da Conta Mercadoria-Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM – 2006 (fls. 29) e relato do Auto de Infração (fls. 02).

Neste azo, de acordo com análise dos autos, o contribuinte vendeu mercadorias (tributadas) sem emitir a nota fiscal correspondente, conforme análise da Conta Mercadoria – Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM, referente ao exercício de 2006, no montante de R\$ 40.951,62, infringindo o disposto no artigo 92, § 8º da Lei 12.670/96, *in verbis*:

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 – suprimimento de caixa sem comprovação da origem do numerário;

II – saldo credor de caixa, apresentado na escrituração ou apurado na ação fiscal após inclusão de operações não declaradas, assim como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes; III – diferença apurada pelo cotejo entre as saídas



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal; IV – montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado; V – diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário; 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 das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas; VII – a diferença apurada no confronto do movimento diário do caixa com os valores registrados nos arquivos magnéticos dos equipamentos utilizados pelo contribuinte e com o total dos documentos fiscais emitidos.

DA PARCIAL PROCEDÊNCIA

Ocorre que, a empresa exerce atividade com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, de modo que, haja vista a infração em testilha ter resultado de um levantamento financeiro, não se pode afirmar com precisão se esta decorreu da venda de mercadorias sem nota fiscal, se, por subfaturamento, ou ainda, por venda com preço abaixo do custo de aquisição.

Diante de tais fatos, não se pode afirmar com exatidão se as operações foram ou não escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte. Destarte, vale trazer a baila, o princípio do *in dubio pro contribuinte*. Neste azo, apesar da norma tributária expressamente revelar ser objetiva a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito fiscal (art. 136 do CTN), sua hermenêutica admite temperamentos, tendo em vista que os artigos 108, IV e 112 do CTN, permitem a aplicação equidade e a interpretação da lei tributária segundo a ótica mais favorável ao contribuinte.

Assim, considera-se, *in casu*, que a infração decorreu de mercadoria abaixo do custo de aquisição, de onde se depreende a escrituração contábil nos livros fiscais do contribuinte. Razão pela qual, se entende pela aplicabilidade da penalidade prevista no art. 126 da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Lei 12.670/96, que determina uma sanção de 10% nas operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária, e logo no parágrafo único do mesmo artigo, a penalidade é reduzida para 1%, nos casos de operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte, *in verbis*:

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte.

No caso em epígrafe, em homenagem ao disposto no princípio ora narrado aplico a penalidade grafada no art.126, parágrafo único, qual seja, *multa de 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte.*

DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal, em razão da adoção do valor reduzido da base de cálculo indicado pela perícia e da mudança da penalidade para o parágrafo único do art. 126 da lei 12.670/96, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

Base de Cálculo	R\$ 45.095,96
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 7.666,31
Multa (30%)	R\$ 450,96
TOTAL	R\$ 8.117,27



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

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

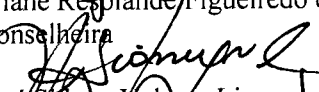
DECISÃO

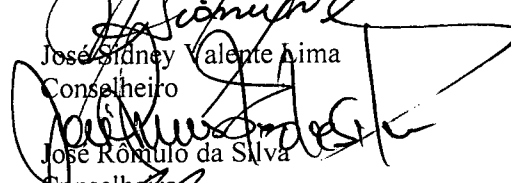
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **ÁRVORE DA VIDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUÇÃO DE PANIFICADORA LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, por fundamentação diversa da proferida pela 1ª Instância, aplicando-se o disposto no art. 126, parágrafo único da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do Relator e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Votaram pela parcial procedência com aplicação do disposto no art. 126, *caput*, do mesmo diploma legal, os Conselheiros José Sidney Valente Lima e Eliane Resplande Figueiredo de Sá.

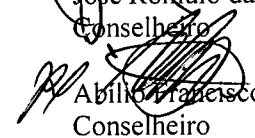
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 29 de 03 de 2012.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE (*em exercício*)

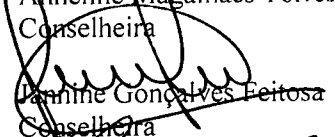

Eliane Resplande Figueiredo de Sá,
Conselheira

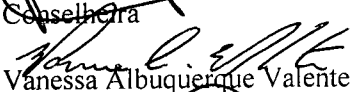

José Sidney Valente Lima
Conselheiro


José Romulo da Silva
Conselheiro


Abilio Francisco de Lima
Conselheiro


Anneline Magalhães Torres
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro Relator

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO