



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 493 /2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

76ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 13/05/10

PROCESSO Nº. 1/3361/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200619303-5

RECORRENTE: CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: TANGARÁ COMERCIO E REPRESENTAÇÕES DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA.

AUTUANTE: Antonio Cesar Pinheiro Silva

MATRÍCULA: 105855-1-1

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

REVISOR: Conselheiro Abílio Francisco de Lima

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE VENDAS. 2. Procedimento fiscal instaurado por motivo de baixa do CGF, mediante o qual se constatou a omissão de receitas, detectada através do levantamento da Conta Mercadoria. Recurso oficial conhecido e não provido. **3.** Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, haja vista a redução no valor da base de cálculo, ante a verificação da existência de um equívoco no levantamento realizado pelo autuante. Confirmada a decisão exarada no juízo singular, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão com supedâneo no art. 92, § 8º, II da Lei 12.670/96. **5.** 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. 2006.03281, objetivando executar *auditoria fiscal com motivo: baixa no CGF*, referente ao período de 03/02/05 a 19/01/06, junto à



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

empresa *Tangara Comercio e Representações De Gêneros Alimentícios LTDA.* Auto de infração lavrado em 101/08/06 com fulcro nos art. 92, § 8º da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada inicialmente em 26/06/06, por via postal, através do *Termo de Início de Fiscalização* nº. 2006.17228, posteriormente renovado pelo *Termo de Início de Fiscalização* nº. 2006.19030, igualmente por via postal, consoante cópias dos AR's acostadas aos autos às fls. 06 e 18; ocasiões em que a autuada 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 o auto de infração nº. 1/200619303-5 às fls. 02, informações complementares às fls. 03, ordem de serviços nº. 2006.03281 às fls. 04, termos de intimações nºs. 2006.17228 e 2006.19030 às fls. 05 e 07, copias de AR das intimações às fls. 06 e 08, copia do *Livro Registro de Entradas* às fls.09/12, copia do *Livro Registro de Saídas* às fls. 13/16, *Declaração de Informações Econômicas Fiscais-DIEF* às fls. 17/27, Comunicação da Empresa de não possuir estoque de mercadorias às fls. 28, termo de notificação às fls. 26, copia de AR's às fls. 30 e 32 e termo de revelia e despacho às fls. 33.O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. CONTRIBUINTE APRESENTOU OMISSAO DE RECEITAS REFERENTE AO EXERCICIO DE 2005 E 2006 NO VALOR DE R\$ 525.857,55(QUINHENTOS E VINTE E CINCO MIL OITOCENTOS E CINQUENTA E SETE REAIS E CINQUENTA E CINCO CENTAVOS.) PRODUTO DERIVADO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA.” (sic).

Às informações complementares, o autuante elucidou que a empresa apresentou nas suas *Declarações Econômicas Fiscais – DIEF* diferença em relação à conta mercadoria relativo a produtos sujeitos ao regime de substituição tributaria, conforme o demonstrativo de informações fiscais no pedido de baixa da Conta mercadoria no valor de R\$ 525.857,55, sendo esta diferença menor em relação às entradas acrescidas das despesas, motivo pelo qual, foi intimada a apresentar as notas fiscais no valor levantado. Esclarece ainda que decorrido o prazo pra apresentação dos documentos solicitados e não tendo o contribuinte se manifestado , o atuante lavou o presente auto de infração cobrando multa de 10 % do valor total em face do produto ser sujeito a substituição tributaria, totalizando o valor de R\$ 52.585,75.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Frente aos fatos relatados, procedeu com a lavratura do auto de infração em tela, com arrimo no art. 92, § 8º c/c art. 123, I, alínea "c" da lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea "c" da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 10% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	0,00
Principal (17%)	0,00
Multa (10%)	R\$ 52.585,75
Total a Pagar	R\$ 52.585,75

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 04/08/06, consoante copia de AR acostado aos autos às fls. 32, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A autuada deixou de apresentar a impugnação, portanto foi lavrado Termo de Revelia às fls. 33, nos termos do art. 77 do Decreto 25.468/99.

A julgadora de 1º instância solicitou através do despacho às fls. 35, endereçado ao *Núcleo Setorial de Alimentos* para que fosse trazido aos autos o Demonstrativo da Informação Fiscal no Pedido de Baixa Conta Mercadoria no valor de R\$ 525.857,55, no qual foi atendido conforme documentos á fls. 36/39. Posteriormente foi solicitado através do Despacho endereçado a CEPAT às fls. 42, para cientificar o contribuinte da documentação trazida aos autos pela fiscalização e reabrir o prazo de 20 dias para pagamento ou impugnação do Auto de infração. A empresa foi intimada da reabertura de prazo através do *Edital de Intimação nº. 50/08*, no entanto, deixou o feito correr á revelia.

A julgadora singular ao examinar o processo trazido à baila, depois de uma sinopse dos autos, verificou que é legítima a exigência da inicial, posto que a empresa infringiu os dispositivos dos artigos 169, I e artigo 174, I ambos do Decreto 24.569/97, haja vista a obrigatoriedade dos contribuintes de ICMS emitirem documentos fiscais por ocasião das saídas das mercadorias. Dessa forma, o levantamento feito pelo agente fazendário demonstrou que a empresa vendeu mercadorias sem documentos fiscais, pois tinha efetuado compras no valor de R\$ 413.108,74 e vendeu apenas o montante de R\$ 49.565,05, não possuindo estoque final conforme declaração feita pelo contribuinte às fls. 42 dos autos. No entanto, esclareceu que o processo merece reparo em relação ao quantitativo reclamado no auto de infração, pois a Conta Mercadoria



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

não esta devidamente estruturada uma vez que levou em consideração na sua composição o elemento despesa, pois para a sua elaboração deveria ter sido levado em consideração apenas as compras, vendas e estoques finais e iniciais, não podendo constar o elemento despesa, pois este faz parte da conta financeira. Desta forma, ficaria a base e calculo um valor de R\$ 363.543,61. No tocante a penalidade, argüi a julgadora que a melhor sanção a ser aplicada seria a do artigo 123, III, alínea "b" combinado com o artigo 126 da Lei 12.670/ 96, alterados pela Lei 13.418/03. Diante do exposto o juízo *a quo* julgou **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal e interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão contrária aos interesses fazendários, no sentido de reformar ou confirmar a decisão retro, em observância ao art. 44, I da Lei 12.732/97. Conforme demonstrativo abaixo:

Base de Cálculo	R\$ 363.543,61
Principal (17%)	0,00
Multa (10%)	R\$ 36.354,36
Total a Pagar	R\$ 36.354,36

A autuada foi intimada da decisão de **PARCIAL PROCEDENTE** da instância singular, pelo *Edital de Intimação nº. 90/08* de fls. 54/55 tendo em vista a baixa da empresa. Em sendo assim, a comunicação da publicação no *Diário Oficial do Estado* foi enviada por via postal, para o sócio da empresa, Sr. *Rivelino Zeferino Ribeiro*, conforme AR às fls. 52 e termo de juntada acostado aos autos às fls.53.

A autuada não apresentou interposição de recurso voluntário, no qual continuou revel.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 107/10, esclarece que conforme o julgamento de 1º instância, é legítima a reparação do feito fiscal, posto que em relação ao quantitativo reclamado na inicial, referido a Conta mercadoria que não deve conter o elemento despesa considerado pelo autuante. Desse modo, a base de calculo deveria ter um montante de R\$ 363.543,61, inferior ao montante apontado pelo agente fazendário. Explicou também que e conforme as provas dos autos verifica-se que o contribuinte vendeu mercadorias sem documentos fiscais, infringindo os dispositivos dos artigos 169, I e 174, I ambos do Decreto nº 24.569/97. Quanto à multa aplicada, a consultoria relata que é racional o reenquadramento para a sanção prevista no artigo 123, III alínea "b", combinado com o artigo 126 da Lei nº. 12.670/96, alterados pela Lei nº. 13.418/03, em razão de que os produtos são sujeitos á sistemática da substituição tributaria. Diante do exposto, sugeriu o conhecimento do recurso oficial interposto, negando-lhe provimento para que seja conformada a decisão singular pela **PARCIAL PRODECEDÊNCIA** do auto de infração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. 57/59.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **TANGARÁ COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE GÊNEROS ALIMENTETÍCIOS LTDA.**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. 1/2006.19303-5, nos termos da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *omissão de vendas*, detectada através do levantamento da Conta Mercadoria, em razão da falta de emissão de documentos fiscais nas vendas de mercadorias no total de R\$ 525.857,55.

1. Da Nulidade

Não existem preliminares a serem examinadas, tendo em vista a não interposição de recurso voluntário por parte da recorrente e a não existência de matérias cognicíveis de ofício, razão pela qual passaremos para a análise de mérito.

2. Da Conta Mercadoria

A ora recorrente foi acusada de *omissão de vendas*, haja vista que a Conta Mercadoria realizada pelo agente fiscal demonstrou que a contribuinte não emitiu documento fiscal na saída de mercadorias no exercício de 2005, no valor de R\$ 525.857,55.



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

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

Insta salientar que no caso ora analisado o método de apuração do ilícito fiscal utilizado pelo autuante restou maculado por um equívoco, o que ensejou a errônea constatação da prática da infração, como será visto adiante.

Dentre as várias sistemáticas de apuração do movimento para fins de constituição do crédito tributário relacionadas legalmente se insere a Conta Mercadoria, forma através da qual se considera o custo de vendas das mercadorias.

A partir da metodologia em referência se infere que se o custo de vendas das mercadorias for inferior ao valor das vendas auferidas do período, a empresa operou com lucro. Do contrário, se revela conclusivo que as mercadorias foram vendidas com prejuízo, abaixo do custo de aquisição, prática não admitida pelo Fisco, ante a previsão constante do art. 827, §8º, IV do Decreto 24.569/97.

A elaboração da Conta Mercadoria deve partir da análise de alguns itens contábeis necessários para que se chegue a um resultado pelo agente fiscal, na forma que segue abaixo:

$$\text{CMV} \rightarrow \text{EI} + \text{C} - \text{EF}$$

CMV = Custo da mercadoria vendida
EI = Estoque inicial
C = Compras
EF = Estoque final

$$\text{LB} \rightarrow \text{V} - \text{CMV}$$

LB = Lucro bruto
V = Vendas

Da fórmula esboçada acima, se pode compreender fatalmente que o elemento despesa não integra o levantamento referente à Conta Mercadoria, não cabendo se falar na inclusão deste em hipótese alguma, pois sua natureza é financeira e não diz respeito ao levantamento econômico utilizado pelo autuante.

Ao proceder à exclusão do dado financeiro “despesas” no cálculo do autuante, há de se encontrar outro resultado. Com efeito, a Conta Mercadoria trabalha com os elementos: compras, vendas e estoques iniciais e finais, não podendo constar o elemento despesas, pois este faz parte da Conta Financeira.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Deste modo, excluindo-se do levantamento ora analisado as despesas relativas ao exercício de 2005 no valor de R\$ 162.313,94, a base de cálculo ficará assim reduzida:

EI = R\$ 0,00	C = R\$ 413.108,74
EF = R\$ 0,00	V = R\$ 49.565,05

CMV → EI + C - EF
CMV → 0 + 413.108,74 - 0,00
CMV → 413.108,74

LB → V - CMV
LB → 49.565,05 - 413.656,74
LB → -363.543,61

BASE DE CÁLCULO = R\$ 525.857,55 - 162.313,94 = R\$ 363.543,61
--

3. Do Mérito

Haja vista que a Conta Mercadoria 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, restou evidenciada 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:

(...)

II - saldo credor de caixa, apresentado na escrituração ou apurado na ação fiscal após inclusão de operações não declaradas, assim



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

Neste diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, restou bem delineado a constatação por parte do fisco da ocorrência de *omissão de vendas* no caso em tela, *de parte do valor apontado pelo autuante*. Noutro giro verbal, restaram R\$ 363.543,61 de ingresso de recursos não comprovados no caixa da empresa, o que leva à conclusão lógica e a presunção legal de que a contribuinte em comento, omitiu vendas.

In casu, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata 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 RICMS, *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 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*.

Desta feita, conclui-se que merece reforma o quantum previsto na peça inaugural, uma vez que restou constatada nova base, no montante de R\$. 363.543,61, aplicando-se à penalidade em lume, a multa inserta no art. 123, III, alínea "b" da Lei 12.670 com alteração dada pela Lei 13.418/03, *in verbis*:



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

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

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

(...)

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão de **PARCIAL PROCEDÊNCIA** exarada em 1ª instância, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 363.543,61
Multa (10%)	R\$ 36.354,36
Total a Pagar	R\$ 36.354,36

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

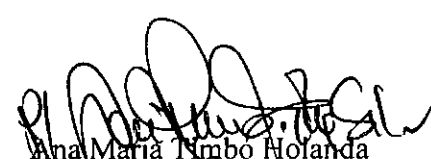
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

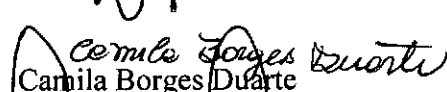
DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **TANGARÁ COMERCIO E REPRESENTAÇÕES DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de 07 de 2010.



Dulcineia Pereira Gomes
PRESIDENTA

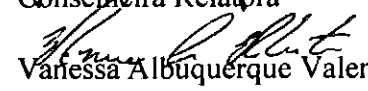

Ana Maria Timbo Holanda
Conselheira

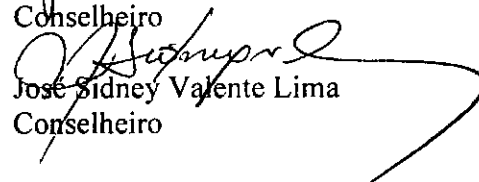

Camila Borges Duarte
Conselheira

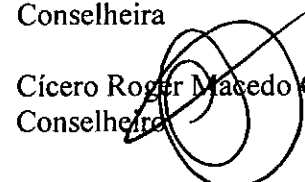

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro Revisor


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO