



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 283 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15/06/12

PROCESSO Nº.: 1/1619/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200604589

RECORRENTE: A M PINHEIRO COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

AUTUANTE: Tereza Cristina Aguiar Ciarlini

MATRÍCULA: 36.164-1-X

RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS. 1. Não comprovação do registro de R\$ 159.561,38 na conta "Fornecedores", após dedução do valor das duplicatas apresentadas pelo Contribuintes. **2.** Não comprovação do registro de R\$ 166.388,00 na conta "Empréstimos". **3.** Caracterizada OMISSÃO DE RECEITAS, ou sejam saídas de mercadorias sem cobertura documental, fato que infringe o art. 92, §8º da Lei 12.670/96 e o art. 827, §8º, II do Decreto nº 24.569/97. **4.** Autuação **PROCEDENTE.** Decisão amparada nos Arts. 3º; 127, I, e §2º, VI; 169, I; 174, I; 827, §9º, e 874, todos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96 (alterado pela Lei nº 12.418/03). Ratificada decisão condenatório exarada em 1ª instância, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Nos autos do processo administrativo tributário em epígrafe, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte A M PINHEIRO COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. praticou a seguinte infração:

"OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. A EMPRESA OMITIU RECEITA NO VALOR DE R\$ 303.132,92, REFERENTE A FALTA DE COMPROVAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS E



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

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

MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, TENDO EM VISTA A NÃO COMPROVAÇÃO DO TOTAL DE CONTA FORNECEDORES ATRAVÉS DA APRESENTAÇÃO DAS DUPLIC. CONF. INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.”

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2006.04589-8, decorrente da Fiscalização designada através da Ordem de Serviço nº 2006.06245 com o objetivo de executar auditoria fiscal junto ao Contribuinte epigrafado, relativamente ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003.

Com base Ordem de Serviço nº 2006.06245 exarada em 17 de fevereiro de 2006, inicialmente foi expedido o Termo de Início de Fiscalização nº 2006.06212, em 02/03/2006, solicitando que o Contribuinte apresentasse em 10 (dez) dias os seguintes documentos fiscais/contábeis:

- Registro de Entradas;
- Registro de Apuração de ICMS;
- Registro de Inventário;
- Registro de Utilização Documentos Fiscais Termo de Ocorrência;
- Notas Fiscais de Entrada;
- Notas Fiscais de Saída;
- Registro de Controle de Prod. Estoque.
- GIM/GIDEC/GICUF

A ciência ocorreu em 09/03/2006.

Ainda no mês de março de 2006, mais precisamente em 28/03/2006 foi exarado o Termo de Intimação nº 2006.08221, com objetivo de intimar o Contribuinte a apresentar no prazo de 5 (cinco) dias o que se segue:

LIVRO CAIXA. DOCUMENTO DE CAIXA, INCLUSIVE EXTRATOS BANCÁRIOS. RAZÃO, BALANÇO PATRIMONIAL, RELATÓRIO DE DESPESA E RECEITA CONTIDOS EM DISQUETE ENTREGUE JUNTO T. INÍCIO, RELAT.FORNECEDORES/CLIENTES E DUPLICATAS CONF. MODELO ENTREGUE.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência ocorreu em 30/03/2006, conforme comprova Aviso de Recebimento – AR apostado à fl. 12.

Já em 11/04/2006 foram exaradas 2 (dois) novos Termos de Intimação, ambos com ciência ocorrida em 12/04/2006, solicitaram ao Contribuinte, que apresentasse no prazo de 5 (cinco) dias o que se segue:

TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 2006.09404

COMPROVAR A ORIGEM DOS REFORÇOS DE CAIXA EFETUADOS PELOS SÓCIOS NO DECORRER DO EXERCÍCIO DE 2003, APRESENTANDO DOCUMENTOS QUE RESPALDEM OS LANÇAMENTOS DO DIÁRIO E BALANÇO PATRIMONIAL, COM CONTRATOS DE EMPREST. E EXTRATO BANCÁRIO.

TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 2006.09399

APRESENTAR AS DUPLICATAS RELACIONADAS NO LIVRO DIÁRIO NA FL. 135 E QUE COMPÕEM O SALDO DA CONTA FORNECEDORES DO BALANÇO PATRIMONIAL EM 31.12.2003. CÓPIA DA RELAÇÃO EM ANEXO E BALANÇO PATRIMONIAL.

O Sócio Gerente do Contribuinte apresentou Relatório com respostas aos questionamentos efetuados através dos Termos de Intimação nºs 2006.09382, 2006.09404, 2006.09399 e 2006.09383 que está anexa à fl. 15 dos autos.

A Fiscalização ao encerrar seu trabalho, lavrando o Auto de Infração nº 2006.04589-8, também anexou ao processo administrativo ora requestado a seguinte lista de documentos: Informação Complementar; Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2006.10662, Cópia do Livro Diário, Cópia do Livro Razão, Cópia do Sistema GIM e da GIM totalizada em 2003, Cópia do Balanço Patrimonial 2003, Cópia das Duplicatas apresentadas pelo Contribuinte e do Saldo Analítico da Conta Fornecedores de Mercadorias, Cópia dos Contratos de Mútuos e dos Recibos apresentados pelo Contribuinte, além do Recibo (fl. 100) de devolução de documentos e livros fiscais assinado pelo Contribuinte.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

É essencial expor em detalhes as constatações da Agente Fiscal no desenvolvimento da Fiscalização:

IV - OUTRAS INFORMAÇÕES

Após verificação dos Livros "Diário" e "Razão" referentes ao exercício supra mencionado constatamos a existência de "Passivo Fictício" no valor de R\$ 325.949,38 (trezentos e vinte e cinco mil, novecentos e quarenta e nove reais e trinta e oito centavos), referente aos saldos existentes e não comprovados em sua totalidade, das contas "Fornecedores" e "Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo". Vide ressalva no final desta informação, quanto ao montante da omissão de receita, tendo em vista que o mesmo foi desdobrado em 02 (dois) autos de infração em virtude da diversidade de penalidades aplicadas decorrente do regime de tributação normal e substituição tributária.

Em 11.04.06, foram emitidos o Termos de Intimação ns 2006.09404 e 2006.09399, com ciência do contribuinte em 12.04.06, ambos com a finalidade de solicitar ao contribuinte a comprovação dos valores registrados nas contas "Fornecedores" e "Empréstimos" constantes do Balanço Patrimonial às fls. 131 a 134 do Livro Diário, em anexo, tendo o contribuinte apresentado algumas duplicatas emitidas pelo fornecedor "N A Melo", no exercício de 2003, cópias, com quitação em 2004, no valor de R\$ 49.514,62 (quarenta e nove mil, quinhentos e quatorze reais e sessenta e dois centavos), duplicatas estas lançadas no livro razão às fls. 175. (...).

Na conta "Fornecedores" consta o registro do valor de R\$ 209.076,00 (duzentos e nove mil, setenta e seis reais) e na conta "Empréstimos" está registrado o valor de R\$ 166.388,00 (cento e sessenta e seis mil, trezentos e oitenta e oito reais) conforme "Balanço Patrimonial", já citado anteriormente. Deduzindo o valor das duplicatas apresentadas pelo contribuinte, resulta em diferença não comprovada na conta "Fornecedores" no total de R\$ 159.561,38 (cento e cinquenta e nove mil seiscentos e cinquenta e um reais e trinta e oito centavos). Caracterizando assim, OMISSÃO DE RECEITAS, ou seja, saídas de mercadorias sem cobertura documental no montante referido inicialmente, infringindo o artigo nº 827, §8º, inciso II, do Decreto nº 24.569/97.

No tocante ao saldo da conta "Empréstimos e Financiamentos-Créditos de Sócios Cotistas", em nome do Sr. Francisco José Martins Melo, com o valor de R\$ 90.694,00 (noventa mil, seiscentos e noventa e quatro reais) e da Sra. Lucineide Melo, com o montante de R\$ 75.694,00 (setenta e cinco mil, seiscentos e noventa e quatro), constantes no livro "razão" às fls. 188 e 189, em anexo, o fisco solicitou que



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

fosse comprovado a origem do referido empréstimo, bem como a efetividade da entrega do numerário acima citado por via bancária. Salienta-se, que no dia 11/04/06, ou seja, 01 (um) dia antes da ciência do Termo de Intimação, o contribuinte apresentou à auditoria 02 (dois) contratos de mútuos datados de 02.01.2001 e vários recibos assinados pelo Sr. Francisco José Martins Melo, conforme cópia anexa a esta informação.

(...)

A apresentação dos recibos em anexo, configura que o contribuinte recebeu os valores mencionados em espécie, ingressos diretamente na conta "Caixa", apesar da empresa utilizar os serviços da rede bancária.

Foram apresentados junto aos contratos de mútuo e aos recibos de suprimento de caixa, 02 (dois) recibos de pagamento da empresa aos fornecedores nos valores de R\$ 20.000,00 (vinte mil) cada e mais 02 (dois) recibos nos valores de R\$ 35.000,00 (Trinta e cinco mil) cada um, todos subtendendo quitações em espécie, apesar do montante, ou seja, sem utilizar a rede bancária também.

É certo que todo lançamento contábil deve ser lastreado em documentação idônea capaz de provar a origem e o destino dos recursos movimentados pela empresa. Os contratos de mútuos apresentados deveriam ter sido registrados em cartório, para que pudessem gerar efeitos para e contra terceiros. A empresa também não apresentou as Declarações de Imposto de Renda dos sócios para comprovar se a fonte supridora era detentora de recursos suficientes para realizar tal aporte de capital, bem como se constava nas "declarações de bens" dos mesmos o valor a receber suprida.

(...)

Com referência a conta "Fornecedores", o contribuinte não apresentou a comprovação total do valor constante no Balanço Patrimonial, através da apresentação de todas as duplicatas escrituradas às fls. 169 a 178 do Livro "Razão" referentes a diversos fornecedores e relação de "Duplicatas a Receber-fornecedores de mercadorias" escriturada à fl. 135 do livro "Diário" como poderão comprovar através de cópias anexas a esta Informação. (...).

A constatação de Obrigações já pagas ou a pagar, sem a devida origem documental, ou mesmo inexistentes, caracteriza o "Passivo Fictício" que possui repercussão tributária arrimada pela presunção de omissão de receita.

(...)

É por esse motivo que o artigo 827, §8º, do RICMS/97, autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis desacobertados de documentação fiscal, na evidência de "passivo fictício" na escrituração do



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

contribuinte ora autuado, cabendo ao mesmo a apresentação dos títulos que correspondem ao saldo presumido ficto em tempo hábil, como determinava o Termo de Intimação emitido por esta auditoria. (...).

(...)

É lícito informar que durante o exercício de 2003, a referida empresa vendeu mercadoria no montante de R\$ 531.410,12 (quinhentos e trinta e um mil, quatrocentos e dez reais e doze centavos), sendo o valor de R\$ 41.123,35 (quarenta e um mil, cento e vinte e três reais e trinta e cinco centavos) referente a vendas de mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributárias, ou seja, aproximadamente 7% (sete por cento) do valor total, conforme demonstrado no sistema GIM Totalizada, em anexo.

Diante do fato acima citado, informamos que o auto de infração que esta informação complementa terá como Base de Cálculo referente às mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento normal o valor de R\$ 303.132,92 (trezentos e três mil, cento e trinta e dois reais e noventa e dois centavos), ou seja, 93% da diferença, que resulta em ICMS a recolher no valor de R\$ 51.532,59 (cinquenta e um mil, quinhentos e trinta e dois reais e cinquenta e nove centavos) e MULTA DE R\$ 90.939,88 (noventa mil novecentos e trinta e nove reais e oitenta e oito centavos). (...).

OMISSÃO DE RECEITAS (FORNECEDORES):	R\$ 159.561,38
OMISSÃO DE RECEITAS (EMPRÉSTIMOS):	R\$ <u>166.388,00</u>
TOTAL DE OMISSÃO DE RECEITAS:	R\$ 325.949,38
BASE DE CÁLCULO ICMS (NORMAL): 93%	R\$ 303.132,92
BASE DE CÁLCULO SUBST. TRIBUT.: 7%	R\$ <u>22.816,46</u>
	R\$ 325.949,38

Portanto, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte infringiu o art. 92, parágrafo 8º da Lei 12.670/96 com a seguinte redação, *in verbis*:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 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 os 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, acrescido 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.

Em face da mencionada conduta infratora, foi aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, b da Lei 12.670/96 (alterado pela Lei 13.418/03), vejamos:

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

(...)

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;

Apesar do Termo de Revelia que consta à fl. 101, pode-se perceber que a Impugnação Administrativa foi protocolada de forma tempestiva em 17/05/2006 (fl. 103).

Em suas razões de defesa o Contribuinte alegou que:

I.1 – DA CONTESTAÇÃO – (a)

1 – O Contrato Oneroso de Mutuo (sic), é um instrumento utilizado sempre que corre um empréstimo cujo objeto é o dinheiro, (...), a autuante se esqueceu que é Fiscal de Tributos Estaduais (ICMS), a declaração de renda de pessoas físicas é de sujeição da fiscalização da Receita Federal o simples fato da mesma solicitar já implica em quebra de sigilo fiscal, invasão de privacidade e principalmente excesso de exação (...).

2 – A autuante diz desconhecer os recibos que fazem parte do Contrato Oneroso de Mutuo (sic), (...) Desconhecer pagamento ou recebimento por competência de Caixa é o mesmo que desconhecer CONTABILIDADE, que é princípio basilar, (Caixa e Extra Caixa), mais ela prefere Extra, por isso autuou.

3 – Afirma ser a documentação a ela apresentada inidônea, porque não lhe fora entregue as Declarações de IRF dos sócios documentação essa que não é de sua competência (...).

4 – Que não convalida os Contratos Oneroso de Mutuo (sic), pela fato dos mesmos não terem sido apontados em Cartórios de Registro de Títulos e Documentos. (...) não existe Lei que exija tal formalidade, sendo portanto absurda. (...).

(...)

6 – O enquadramento do Contribuinte no parágrafo 8 do artigo 92 da Lei 12.670/96, não confere, muito pelo contrário (sic), uma vez que a existência do Contrato Mutuo (sic), convalida em gênero, numero (sic) e grau a normalidade da transação (...).

(...)

IV – DA CONTESTAÇÃO – (b)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

(...) a sistemática das partidas dobradas, indica que: não há devedor sem credor e nem vice versa. Por conseguinte, o autuante simplesmente enganou-se ao fazer absurdas observações ou não tem conhecimento da matéria, o que inviabiliza o Auto de Infração (...).

*(...)
Voltamos a afirmar a inexistência de fato gerador e isto pode ser provado através de diligência supervisionada por auditoria Fiscal independente (...)*

*(...)
(...) nota-se claramente estar o AUTO DE INFRAÇÃO carregado de vícios e erros insanáveis (...).*

*(...)
(...) até mesmo na aplicação das multas há uma discrepância entre o real e o pretenso (...).*

(...), Sendo de bom alvitre lembrar ser tal infração uma das mais complexas de serem provadas, sendo defeso ao fazendário, acostado apenas em presunção, exigir o imposto fundamentado na figura do ARBITRAMTO.

(...) solicita sejam determinadas diligências através de setor competente, objetivando confirmar a autenticidade do alegado e dos lançamentos efetuados, relacionados com a infração citada.

Diante do exposto, requereu ao juiz monocrático a anulação ao do Auto de Infração pelas razões apresentadas para o fim de ser julgado **INSUBSISTENTE O REFERIDO AUTO DE INFRAÇÃO, POR ABSOLUTA INSUSTENTABILIDADE JURÍDICO TRIBUTÁRIA.**

A Julgadora de 1ª Instância, após breve relato dos fatos, depreendeu de forma assertiva que:

*(...)
A não apresentação da documentação comprobatória dos saldos da contas (sic) "Fornecedores" e "Empréstimos", caracteriza o ingresso de recursos oriundos de vendas realizadas sem que houvesse a devida emissão de notas fiscais.*

*(...)
Os saldos das contas "Fornecedores" e "Empréstimos", não devidamente comprovados, objetivou acobertar receitas decorrentes de saídas de mercadorias sem notas fiscais – a infração ficou plenamente caracterizada, nos termos do disposto no Art. 874 do Dec. Nº 24.569/97. Coube à autoridade fazendária proceder, de forma*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

legítima, a autuação. Caberia ao autuado, provar a inexistência dos pressupostos do fato gerador.

(...)

(...). Inicialmente, cumpre esclarecer que a solicitação para apresentação das Declarações e Imposto de Rendas das Pessoas Físicas dos sócios da empresa é uma oportunidade que se concede ao contribuinte para que o mesmo comprove que os mesmos eram detentores de recursos suficientes para realizar o aporte de capital, conforme expôs o autuante. Mas nada impossibilita que o contribuinte venha apresentar ao Fisco outras comprovações, tais como a movimentação de contas bancárias, por exemplo, para que restem efetivamente comprovadas as operações realizadas aos empréstimos. Importa, destacamos, restar plenamente configurada a entrada de recurso financeiros na empresa. Para respaldar os Contratos de Mútuo apresentados, são necessários elementos adicionais, provas concretas de ter havido a efetiva entrada de recurso financeiros na empresa. Deve também vir a ser efetivamente comprovado o saldo da conta "Fornecedores", o que até então não ocorreu.

(...)

(...). Não há que haver a realização de trabalho pericial, conforme solicitou a impugnante, por inexistirem dúvidas a serem dirimidas. (...)

Portanto, concluiu acolhendo o feito fiscal em sua totalidade, propondo o julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal.

O Contribuinte, após tomar ciência da decisão de 1ª Instância Administrativa, protocolou regular e tempestivo Recurso Voluntário, encaminhado à esta 1ª Câmara para fins do julgamento de 2ª Instância Administrativa.

Em suas razões de recurso o Contribuinte apontou em grau preliminar a inexistência de identificação do "**ORIENTADOR DA CÉLULA**", inclusive, estando em branco o espaço reservado para essa identificação, revelando, portanto, uma nulidade do ato designatório que deu origem à presente ação fiscal.

Ademais, no Mérito, o Contribuinte defende que a doutrina e a jurisprudência já rechaçaram a falaciosa tese fiscalista que defende a cobrança de ICMS com base em mera presunção de omissão de vendas decorrente da "constatação" isolada de "passivo fictício", estando a acusação fiscal (...) baseada somente em presunções decorrentes da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

“constatação” isolada de suposto “passivo fictício”, sem comprovação material da ocorrência dos fatos gerados que dariam suposto à exigência tributária pretendida pelo Fisco (...), merecendo, portanto, ao seu entender, a improcedência da autuação.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 606/2007, ressaltou que no presente caso há de se rejeitar a nulidade suscitada pela Contribuinte no bojo do Recurso Voluntário, pelo fato da Ordem de Serviço ter sido assinada pelo próprio servidor designado para proceder à supervisão dos trabalhos de fiscalização, ou seja, o Supervisor de Auditoria Fiscal, autoridade competente na forma do art. 821, §5º, I do Decreto nº 24.569/97.

Ademais, a *Consultoria Tributária* ressaltou que o crédito tributário foi evidenciado através de uma importante demonstração contábil – Balanço Patrimonial, sendo que o ingresso de recurso na empresa não foi comprovada mediante documentação idônea por parte do Contribuinte.

Diante do exposto, concluiu não vislumbrar qualquer lacuna para desqualificar a autuação fiscal, opinando ao final que se conheça do Recurso Voluntário, para ao final negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal exarada em Primeira Instância.

O auto de infração foi encaminhado, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita à fl. 177.

Importante frisar que em 21 de janeiro de 2008 foi realizada Sessão Ordinária desta 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, oportunidade na qual, por unanimidade de votos, o recurso voluntário do Contribuinte foi conhecido, tendo sido afastada a preliminar de nulidade.

Não obstante, o processo foi convertido para realização de **PERÍCIA** nos termos do despacho a ser elaborado pela relatora da época, e em conformidade com a manifestação oral da Douta PGE.

Assim, no despacho de fls. 181/182 ficou determinado que a Célula de Perícia e Diligências atendessem os seguintes quesitos:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

1. Obter, junto a empresa autuada, e anexar aos autos, cópias das duplicatas faltantes;
2. Verificar se o livro Diário foi registrado na Junta Comercial;
3. Obter, e anexar aos autos, cópia da declaração do Imposto de Renda dos mutuantes (sócios) e também da empresa autuada;
4. Verificar se na época da autuação havia saldo devedor na conta caixa;
5. Quaisquer outras informações que se fizerem necessárias à solução desta lide.

Ocorre que o Contribuinte, regularmente intimado através de seu sócio e/ou representante legal, conforme AR de fl. 192, nada apresentou à Célula de Perícias e Diligências – CEPED, restando impraticável a elaboração de qualquer trabalho pericial.

Por fim, e ainda segundo informações do Laudo Pericial, em análise do Sistema de Cadastro Geral da Secretaria da Fazenda – CGF, verificou-se que o Contribuinte encontra-se em situação **BAIXADO DE OFÍCIO**.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo Contribuinte **A M PINHEIRO COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao Auto de Infração sob o nº 2006.04589-8, para que com isso a autuação seja julgada por **IMPROCEDENTE**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada pela seguinte conduta: *“omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documento fiscal. A empresa omitiu receita no valor de R\$ 303.132,92, referente a falta de comprovação de empréstimos e manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, tendo em vista a não comprovação do total de conta fornecedores através*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

da apresentação das duplic. conf. informação complementar, fato que foi detectado através de constatação *in loco*.

A autuação deu-se, nos termos das “Outras Informações” anexas ao Auto de Infração, por conta da constatação de “Passivo Fictício”, referente aos saldos existentes e não comprovados em sua totalidade, das contas “Fornecedores” e “Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo”.

Mencionadas contas contábeis estão informadas no Balanço Patrimonial, conforme fls. 131 a 134 do Livro Diário, devidamente anexado ao processo administrativo por parte da Fiscalização.

E por conta da análise pela Fiscalização, não só do Livro Diário, mas também no Livro Razão, os agentes do Fisco apuraram que:

(...) tendo o contribuinte apresentado algumas duplicatas emitidas pelo fornecedor “N A Melo”, no exercício de 2003, cópias, com quitação em 2004, no valor de R\$ 49.514,62 (quarenta e nove mil, quinhentos e quatorze reais e sessenta e dois centavos), duplicatas estas lançadas no livro razão às fls. 175.
(...).

(...)

Na conta “Fornecedores” consta o registro do valor de R\$ 209.076,00 (duzentos e nove mil, setenta e seis reais) e na conta “Empréstimos” está registrado o valor de R\$ 166.388,00 (cento e sessenta e seis mil, trezentos e oitenta e oito reais). (...)

Deduzindo o valor das duplicatas apresentadas pelo contribuinte, resulta em diferença não comprovada na conta “Fornecedores” no total de R\$ 159.561,38 (cento e cinquenta e nove mil seiscentos e cinquenta e um reais e trinta e oito centavos). Caracterizando assim, OMISSÃO DE RECEITAS, ou seja, saídas de mercadorias sem cobertura documental no montante referido inicialmente, infringindo o artigo nº 827, §8º, inciso II, do Decreto nº 24.569/97.

Ainda foi possível aferir, mediante análise da Conta Contábil denominada “Empréstimos e Financiamentos-Créditos de Sócios Cotistas”, a existência de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

empréstimos por conta dos Sócios Cotistas, sem que fosse efetivamente demonstrada a veracidade de quaisquer transferências financeiras a título de mútuo, vejam os apontamentos:

No tocante ao saldo da conta "Empréstimos e Financiamentos-Créditos de Sócios Cotistas", em nome do Sr. Francisco José Martins Melo, com o valor de R\$ 90.694,00 (noventa mil, seiscentos e noventa e quatro reais) e da Sra. Lucineide Melo, com o montante de R\$ 75.694,00 (setenta e cinco mil, seiscentos e noventa e quatro), constantes no livro "razão" às fls. 188 e 189, em anexo, o fisco solicitou que fosse comprovado a origem do referido empréstimo, bem como a efetividade da entrega do numerário acima citado por via bancária. Salienta-se, que no dia 11/04/06, ou seja, 01 (um) dia antes da ciência do Termo de Intimação, o contribuinte apresentou à auditoria 02 (dois) contratos de mútuos datados de 02.01.2001 e vários recibos assinados pelo Sr. Francisco José Martins Melo, conforme cópia anexa a esta informação.

(...)

A apresentação dos recibos em anexo, configura que o contribuinte recebeu os valores mencionados em espécie, ingressos diretamente na conta "Caixa", apesar da empresa utilizar os serviços da rede bancária.

Foram apresentados junto aos contratos de mútuo e aos recibos de suprimento de caixa, 02 (dois) recibos de pagamento da empresa aos fornecedores nos valores de R\$ 20.000,00 (vinte mil) cada e mais 02 (dois) recibos nos valores de R\$ 35.000,00 (Trinta e cinco mil) cada um, todos subtendendo quitações em espécie, apesar do montante, ou seja, sem utilizar a rede bancária também.

É certo que todo lançamento contábil deve ser lastreado em documentação idônea capaz de provar a origem e o destino dos recursos movimentados pela empresa. Os contratos de mútuos apresentados deveriam ter sido registrados em cartório, para que pudessem gerar efeitos para e contra terceiros. A empresa também não apresentou as Declarações de Imposto de Renda dos sócios para comprovar se a fonte supridora era detentora de recursos suficientes para realizar tal aporte de capital, bem como se constava nas "declarações de bens" dos mesmos o valor a receber suprida.

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Com referência a conta "Fornecedores", o contribuinte não apresentou a comprovação total do valor constante no Balanço Patrimonial, através da apresentação de todas as duplicatas escrituradas às fls. 169 a 178 do Livro "Razão" referentes a diversos fornecedores e relação de "Duplicatas a Receber-fornecedores de mercadorias" escriturada à fl. 135 do livro "Diário" como poderão comprovar através de cópias anexas a esta Informação. (...).

E concluiu à Fiscalização:

A constatação de Obrigações já pagas ou a pagar, sem a devida origem documental, ou mesmo inexistentes, caracteriza o "Passivo Fictício" que possui repercussão tributária arrimada pela presunção de omissão de receita.

(...)

É por esse motivo que o artigo 827, §8º, do RICMS/97, autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis desacobertos de documentação fiscal, na evidência de "passivo fictício" na escrituração do contribuinte ora autuado, cabendo ao mesmo a apresentação dos títulos que correspondem ao saldo presumido ficto em tempo hábil, como determinava o Termo de Intimação emitido por esta auditoria. (...).

É lícito informar que durante o exercício de 2003, a referida empresa vendeu mercadoria no montante de R\$ 531.410,12 (quinhentos e trinta e um mil, quatrocentos e dez reais e doze centavos), sendo o valor de R\$ 41.123,35 (quarenta e um mil, cento e vinte e três reais e trinta e cinco centavos) referente a vendas de mercadoria sujeitas ao regime de Substituição Tributárias, ou seja, aproximadamente 7% (sete por cento) do valor total, conforme demonstrado no sistema GIM Totalizada, em anexo.

Diante do fato acima citado, informamos que o auto de infração que esta informação complementa terá como Base de Cálculo referente às mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento normal o valor de R\$ 303.132,92 (trezentos e três mil, cento e trinta e dois reais e noventa e dois centavos), ou seja, 93% da diferença, que resulta em ICMS a recolher no valor de R\$ 51.532,59 (cinquenta e um mil, quinhentos e trinta e dois reais e cinquenta e nove



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

centavos) e MULTA DE R\$ 90.939,88 (noventa mil novecentos e trinta e nove reais e oitenta e oito centavos). (...).

OMISSÃO DE RECEITAS (FORNECEDORES):	R\$ 159.561,38
OMISSÃO DE RECEITAS (EMPRÉSTIMOS):	R\$ <u>166.388,00</u>
TOTAL DE OMISSÃO DE RECEITAS:	R\$ 325.949,38
BASE DE CÁLCULO ICMS (NORMAL): 93%	R\$ 303.132,92
BASE DE CÁLCULO SUBST. TRIBUT.: 7%	R\$ 22.816,46
	R\$ <u>325.949,38</u>

Em que pese o Contribuinte ter apresentado tempestiva Impugnação Administrativa, a qual foi protocolada em 17/05/2006 (fl. 103), ou ainda o presente Recurso Voluntário, não logrou êxito em demonstrar por qualquer meio, instrumento ou prova de qualquer natureza, a veracidade dos seus registros contábeis.

Em síntese, apenas se dignou a afirmar que: “(...) a doutrina e a jurisprudência já rechaçaram a falaciosa tese fiscalista que defende a cobrança de ICMS com base em mera presunção de omissão de vendas decorrente da “constatação” isolada de “passivo fictício”, estando a acusação fiscal (...) baseada somente em presunções decorrentes da “constatação” isolada de suposto “passivo fictício”, sem comprovação material da ocorrência dos fatos gerados que dariam suposto à exigência tributária pretendida pelo Fisco (...).”.

Ora, pelos fatos e documentos muito bem delineados pela Fiscalização, não há como concluir diferentemente sobre a infração ao art. 92, parágrafo 8º da Lei 12.670/96 com a seguinte redação, *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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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;

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 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 os 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, acrescido 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.

A omissão de receitas foi ainda ressaltada pela Julgadora de 1ª Instância, bem como pela *Consultoria Tributária*, através do Parecer 606/2007. Vejamos trechos depreendidos de forma assertiva pelo Julgador de 1ª Instância:

(...)

A não apresentação da documentação comprobatória dos saldos da contas (sic) "Fornecedores" e "Empréstimos", caracteriza o ingresso de recursos oriundos de vendas realizadas sem que houvesse a devida emissão de notas fiscais.

(...)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Os saldos das contas “Fornecedores” e “Empréstimos”, não devidamente comprovados, objetivou acobertar receitas decorrentes de saídas de mercadorias sem notas fiscais – a infração ficou plenamente caracterizada, nos termos do disposto no Art. 874 do Dec. Nº 24.569/97. Coube à autoridade fazendária proceder, de forma legítima, a autuação. Caberia ao autuado, provar a inexistência dos pressupostos do fato gerador.

(...)

(...). Inicialmente, cumpre esclarecer que a solicitação para apresentação das Declarações e Imposto de Rendas das Pessoas Físicas dos sócios da empresa é uma oportunidade que se concede ao contribuinte para que o mesmo comprove que os mesmos eram detentores de recursos suficientes para realizar o aporte de capital, conforme expôs o autuante. Mas nada impossibilita que o contribuinte venha apresentar ao Fisco outras comprovações, tais como a movimentação de contas bancárias, por exemplo, para que restem efetivamente comprovadas as operações realizadas aos empréstimos. Importa, destacamos, restar plenamente configurada a entrada de recurso financeiros na empresa. Para respaldar os Contratos de Mútuo apresentados, são necessários elementos adicionais, provas concretas de ter havido a efetiva entrada de recurso financeiros na empresa. Deve também vir a ser efetivamente comprovado o saldo da conta “Fornecedores”, o que até então não ocorreu.

(...)

Ora, o Contribuinte sequer se dignou a responder à Célula de Perícias e Diligências, tendo sido intimado do despacho de fls. 181/182, através do qual ficou determinado que a Célula de Perícia e Diligências atendesse os seguintes quesitos:

1. Obter, junto a empresa autuada, e anexar aos autos, cópias das duplicatas faltantes;
2. Verificar se o livro Diário foi registrado na Junta Comercial;
3. Obter, e anexar aos autos, cópia da declaração do Imposto de Renda dos mutuantes (sócios) e também da empresa autuada;
4. Verificar se na época da autuação havia saldo devedor na conta caixa;
5. Quaisquer outras informações que se fizerem necessárias à solução desta lide.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ocorre que o Contribuinte, regularmente intimado através de seu sócio e/ou representante legal, conforme AR de fl. 192, nada apresentou à Célula de Perícias e Diligências – CEPED, restando impraticável a elaboração de qualquer trabalho pericial.

Portanto, em face da mencionada conduta infratora, não há nada mais justo do que a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, b da Lei 12.670/96 (alterado pela Lei 13.418/03), vejamos:

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;

Diante disto, observo que frente ao conjunto probatório, a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar a **PROCEDÊNCIA** da peça acusatória, confirmando o entendimento da decisão de 1ª Instância.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo 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

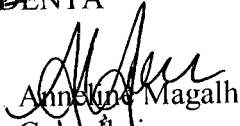
DECISÃO

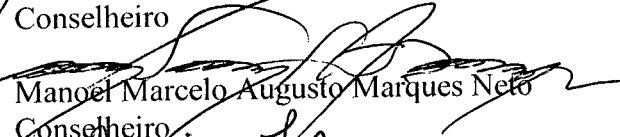
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **A M PINHEIRO COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para após afastar a preliminar de nulidade por cerceamento ao princípio basilar do contraditório e da ampla defesa, arguida pela recorrente, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

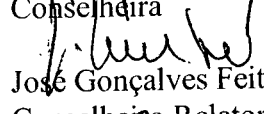
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos _____ de _____ de 2012.

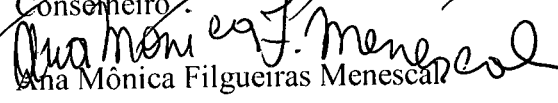
Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTA

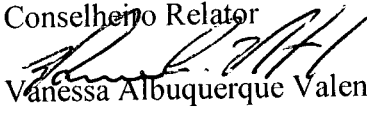

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro



Annelina Magalhães Torres
Conselheira



Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator


Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Pedro Eléuterio de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO