



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 301 /2012  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
113ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17/07/2012  
PROCESSO Nº. 1/3281/2005  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200506725-3  
RECORRENTE: AGUIAR RAMOS COMERCIAL LTDA.  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: José Elias Oliveira de Araújo  
MATRÍCULA: 06410510  
RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

**EMENTA:** ICMS – 1. OMISSÃO DE SAIDAS 2. A contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributadas conforme detectado através de auditoria ampla, restando verificado vendas através de cartão de crédito superior ao somatório dos valores de saída apresentadas à SEFAZ na Guia de Informação e Apuração do ICMS- GIM. 3. Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, tendo em vista a nova base de cálculo apontada pela perícia realizada. Modificada a decisão condenatória exarada em 1ª instância. 4. Infringência aos artigos 18 da Lei 12.670/96. 5. Penalidade inserta no art. 123, II alínea “b” e 126 caput da Lei 12.670/96, com nova redação da Lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série “D” e cupom fiscal – omissão de saídas*, detectada através dos extratos de Cartões de Crédito referente ao período de julho a dezembro/2004, no montante de R\$ 515.942,24. O ilícito fiscal originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2005.02688, objetivando executar *auditoria fiscal ampla com atualização de estoque*, relativamente ao período de 01/01/2004 a 10/02/2005, junto à microempresa *Aguiar Ramos Comercial Ltda.*, enquadrada no CNAE como *Restaurantes e similares*. Auto de infração lavrado em 10/05/2005 com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.



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 10/02/05, de forma pessoal, consoante assinatura do contribuinte ou do seu representante legal no Termo de Início de Fiscalização nº 2005.02378 às fls. 06, oportunidade em que foi intimado a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, documentos fiscais/contábeis listados no termo retro.

O processo foi instruído com o auto de infração nº. 1/200506725-3, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2005.02688, termo de início de fiscalização nº. 2005.02378, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2005.09177, planilha demonstrativa de omissão de vendas às fls. 09, extrato de conta do Cartão de Crédito *American Express* às fls. 10/23, extrato de conta do Cartão de Crédito *RedeCard* às fls. 24/45, extrato de conta do *VisaNet* às fls. 46/87, AR e termo de juntada referente ao Auto de infração às fls. 86/87, termo de revelia e despacho às fls. 88, termo de juntada concernente a defesa às fls. 89. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE EMISSAO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SERIE “D” E CUPOM FISCAL TOTAL DE VENDAS ATRAVES DE CARTOES DE CREDITO SUPERIOR AO TOTAL DAS VENDAS INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE NO CAMPO SAUDAS DA GIM. A DIFERENÇA E BASE DE CALCULO DE OMISSAO DE VENDAS. PROJETO BARES E RESTAURANTES – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO.” (sic)

Às informações complementares, o agente fiscal afirmou que o contribuinte entregou à auditoria a documentação solicitada, inclusive os Extratos de Cartões de Crédito referente ao período de Julho a Dezembro de 2004. Ressaltou que os referidos dados foram organizados em uma planilha, onde são demonstrados os valores faturados através de cada Administradora de Cartão de Crédito, e os valores de saída apresentados à SEFAZ através da GIM. Alegou que o somatório das vendas através de Cartões de Créditos (R\$ 744.521,24) é superior ao somatório dos valores de saída (R\$ 228.579,00) apresentados à SEFAZ pelo contribuinte através da GIM. Ademais, acrescentou que em relação ao benefício fiscal no segmento *BARES* e *RESTAURANTES* tem carga tributária de 3,5% disciplinado pelo Decreto 27.426/04, devendo ser observado o disposto no art. 899 do Decreto 24.569/97.

O auditor sugeriu como penalidade a preceituada no art. 123, III, “b”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a



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

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

30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 515.942,24</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 87.710,18
Multa (30%)	R\$ 154.782,67
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 242.492,85</b>

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 12/05/05, consoante AR e termo de juntada às fls. 86/87, restando a autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97. Fora lavrado termo de revelia em 02/06/05, que restou sem efeito, tendo em vista que o contribuinte apresentou defesa em 27/05/05.

À defesa, de fls. 90/106, instruída com documentos de fls. 107/261, após breve relato dos fatos, a autuada, afirmou que falta motivação suficiente para a convalidação do ato, tendo em vista que o auto de infração vincula uma série de dispositivos legais supostamente infringidos, os quais muitas das vezes seguem múltiplos incisos, sem a especificidade necessária para a produção de uma defesa de mérito procedente. Ressaltou que pelo princípio da legalidade, e na motivação do ato administrativo haveriam de restar verificadas as datas das notas fiscais, o que em nenhum momento ocorreu no relato. Acrescentou que por haver omissão de requisito essencial para a validade do ato, este é nulo. Ademais, constatou que no Termo de Conclusão de Fiscalização não há menção ao auto de infração, o que configura mais um vício formal. Saliou que o agente fiscal desconsiderou a legislação tributária, aferindo como base de cálculo para a incidência do ICMS, o faturamento bruto sem as deduções previstas em norma jurídica, o que configura um cerceamento de defesa. Aduziu que para que se cumpra a regra da não cumulatividade deve-se ter em conta que não foram deduzidos os valores recolhidos de produtos sujeitos à substituição tributária, bem como produtos sujeitos à alíquota de 27%, desta forma, não podendo ser convalidada a autuação imposta. Ressaltou que em nenhum momento está provada a saída de mercadorias sem notas fiscais, e na verdade o que ocorreu é que o fiscal desconsidera os atos jurídicos realizados, tendo-os como válidos à sua maneira, inobservando os procedimentos legais atinentes à espécie, fatos estes que são arbitrários e passíveis de invalidação pelo CONAT, ou ainda pelo Poder Judiciário. Desta feita, acrescentou que ainda que sejam devidos os valores, mediante a avaliação contraditória, deve-se tornar irrita a autuação interposta, por ser ineficaz e incongruente com as normas tributárias, até porque o valor da alíquota para o



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

cas Oe de 3,5%, conforme alteração pelo Decreto 27.246/2004. Ademais, colacionou aos autos jurisprudências e entendimentos doutrinários acerca do assunto. Diante do exposto, requereu a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração, e que sem sendo julgada procedente a autuação, seja reduzido o valor do auto de infração, por não estar o mesmo condizente com os pressupostos legais de atribuição do mesmo.

Às fls. 263/265 o contribuinte juntou aos autos aditamento à defesa alegando que há um fato novo que incide sobre a questão em tela, que é a Edição da Lei Estadual nº 13.633/05, que dispõe e altera dispositivos da Lei Estadual nº 12.670/96, e que com a edição de novo diploma legal, tipificando e atendendo ao princípio da estrita legalidade tributária, cai por terra a pretensão fiscal de convalidar o ato impugnado, eis que eivado de vício. Desta forma, alegou que no regime anterior não ocorria qualquer previsão de penalidade pelo fato, que somente ocorreu a partir de então, o que torna nula a autuação, por inexistir fundamento legal para sua prossecução. Diante do exposto, requereu que seja recebida a presente petição, em confluência com o fato da edição de modificação na Lei Estadual nº 12.670/97, que regula o ICMS para o Estado do Ceará.

A julgadora singular, após relato dos fatos, informou que a hipótese de incidência e o fato gerador do ICMS pertinentes à atividade de restaurante encontram-se disciplinados no artigo 2º, I e artigo 3º, II, ambos da Lei 12.670/96. Ressaltou que, mediante os artigos supracitados a própria legislação tributária incumbe o Fisco estadual o dever de fiscalizar, os estabelecimentos fornecedores de alimentação e bebidas. Saliou que a impugnante, no período de lata estação – julho a dezembro- realizou fornecimento de alimentação e bebidas efetuando a operação financeira com cartão de crédito, todavia não emitira os documentos fiscais correspondentes, declarando o valor de saída na Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIM, de forma subtraída conforme Sistema GIM – Conta Corrente, às fls. 09 dos autos. esclareceu que o contribuinte por ser do regime normal de recolhimento do ICMS, não goza do benefício atribuído no art. 763 do Decreto 24.569/97. Acrescentou que ao alegar a improcedência, a defendente deixa de trazer comprovantes que a respalde, que seriam as notas fiscais correspondentes ao totalizador dos extratos de cartão de crédito. Aduziu que as Resoluções do Conselho de Recursos Tributários transcritas na peça impugnatória não podem ser acolhidas nesta decisão, tendo em vista que tratam de matérias diversas daquela tratada na presente lide. Concluiu que os agentes do Fisco revestiram-se das formalidades legais exigidas no art. 33 do decreto 25.468/99 ao relatarem a acusação de omissão de receitas. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** o auto de infração e intimou a firma infratora a pagar, no prazo de 20 dias, à Fazenda Estadual, a quantia equivalente a R\$ 242.492,85, com acréscimos legais, ou interpor recursos, em igual prazo, ao colendo *Conselho de Recursos Tributários*.




GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A querelante fora notificada por AR, conforme AR e termo de juntada às fls. 281/282, do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal em 22/04/06, bem como do prazo de 20 (*vinte*) dias para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.

A impugnante, irrisignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 283/308, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa. Ademais, acrescentou que o julgamento de 1º instância foi omissão de receitas e o fato narrado no relato do auto de infração foram falta de emissão de documento fiscal, o que não pode ocorrer, tendo em vista que o julgamento e discussão das partes devem ser aqueles posto na pela do auto de infração. Diante do exposto, requereu que seja julgado **IMPROCEDENTE** o auto de infração ou alternativamente que seja aplicada a penalidade gizada na alínea "n" do inciso VII do art. 123 da Lei 12.670/96 acrescida pela Lei 13.633/05, por força do art. 106, II, "c" do CTN.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 229/2006, verificou que as razões aduzidas pela recorrente não tem condão para ilidir o presente feito. Alegou que a decisão condenatória patrocinada pela julgadora singular, situa-se nas provas que constam nos autos valendo-se a mesma da legislação que rege as relações entre o Fisco e o contribuinte e as normas que norteiam os procedimentos a serem adotados e cumpridos pelos entes desta relação, porquanto, a julgadora singular fez uma subsunção dos fatos à norma, exercendo seu dever de motivar o julgamento diante da convicção que teve da questão, consoante princípio constitucional da motivação dos atos administrativos. Entendeu que o ilícito esta perfeitamente caracterizado, posto que o agente do Fisco fez a exposição de motivos que serviram de base para a autuação ao abrigo das normas legais, demonstrando que os pressupostos de fato realmente existiram, respeitando, portanto, tal princípio. Acrescentou que não há nenhum amparo legal o argumento de que houve violação ao art. 33, XIV do Decreto 25.468/99, uma vez que o contribuinte se defendeu dos fatos descritos no relato do auto de infração e não da capitulação legal sugerida pelo fiscal autuante. Esclareceu que o levantamento efetuado pelo autuante não baseia-se em suposições, visto que o agente fiscal utilizou como meio para detectar a falta de emissão de documento fiscal, por conseguinte omissão de vendas o confronto entre as operações de vendas da empresa efetivadas e apresentadas a SEFAZ através da GIM e os relatórios gerados através de cada administradora de cartão de crédito. Saliou que o fato de não constar o nº do auto de infração no Termo de Conclusão em nada prejudica o processo, tendo em vista que a indicação de tal elemento não pode ser considerada como norma cogente, porquanto, não é de efeito impositivo. Acerca do mérito, alegou que o agente do Fisco traz como prova do alegado, o trabalho elaborado na fiscalização baseado no próprio documento fornecido a SEFAZ e os arquivos eletrônicos

 5/15



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

enviados pelas administradoras de cartões de créditos que são enviados mensalmente a SEFAZ. Aduziu que a recorrente faz diversas ponderações de que o trabalho realizado pelo agente do Fisco foi baseado em presunção, entretanto não apresenta nenhuma prova capaz de contrapor o trabalho do agente do Fisco e assim justificar a revisão do trabalho por meio de análise pericial. Ressaltou ainda que a atuada está enquadrada no regime de recolhimento do ICMS normal conforme consulta no Cadastro de Contribuinte do ICMS, de forma que a recorrente não pode argüir tratamento diferenciado na formação do cálculo do imposto, eis que o regime especial de tributação é um tratamento diferenciado em relação às regras gerais de exigência do ICMS. Quanto a solicitação de modificar a multa com a aplicação de pena sugerida pela recorrente, argumentou que não tem amparo legal, eis que a autoridade administrativa está vinculada à lei, não existindo discricionariedade para poder escolher a oportunidade e conveniência de querer ou não praticar o ato. Diante do exposto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para que se mantenha a **PROCEDÊNCIA** do atuo de infração.

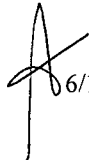
Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 311/316 dos autos.

Fora proferido Despacho às fls. 318, convertendo o curso do processo em perícia no sentido de que seja refeito o valor da base de cálculo da infração, considerando a necessidade de melhor subsidiar o julgamento do Recurso Voluntário, faz-se necessário que seja excluído, do montante do faturamento, os valores relativos às vendas de produtos sujeitos a Substituição Tributária e isentos.

Em sede de julgamento de 2ª Instância, realizado na 87ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara de Julgamento do CRT-Ce, em 08/06/06, restou deliberado, por unanimidade dos votos, converter o curso do processo em realização de PERÍCIA, de acordo com os quesitos a serem formulados em despacho pela Conselheira Relatora que acatou manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, consoante Ata acostada às fls. 319.

Às fls. 320 o contribuinte acostou aos autos pedido de Sustentação Oral, quando do julgamento do processo.

O laudo pericial acostado às fls. 321/322, relatou que de posse das notas fiscais de entradas apensas ao processo as quais se referem às compras de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária realizadas pela atuada no período de jul/04 a dez/04, z acrescentou que com base no valor das entradas declaradas na GIM, calculou mês a mês o

 6/15



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

percentual de compras sujeitas a Substituição Tributária realizada no período da infração, também demonstrado nas planilhas em anexo. Ressaltou que após calcular os percentuais sobre as entradas de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária, aplicou sobre as vendas não informadas na GIM em cada mês da infração, o que resultou no montante de R\$ 234.796,20. Informou que este valor foi deduzido do montante não declarado pela autuada, que é de R\$ 515.942,24. Diante do exposto, e após concluídos os cálculos, informou que a nova base de cálculo apurada para o auto de infração em rela corresponde ao valor de R\$ 281.146,04.

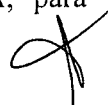
Nos autos processuais de fls. 330, foi encartado *Entrega de Laudo Pericial e Abertura de Prazo*, onde explicita a conclusão do trabalho pericial, bem como oportuniza a empresa o direito de se manifestar acerca do referido laudo junto ao *Contencioso Administrativo Tributário* no prazo de 10 (dez) dias.

Em Despacho às fls. 331 foi encaminhado os autos do processo à 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários para que siga a sua tramitação legal.

Às fls. 331/332 a contribuinte se manifestou sobre diligência, informando que realizou comparativo de suas Guias de Informação Mensais de ICMS e os valores apurados no LAUDO PERICIAL, e constatou várias entradas por substituição tributária, cuja contabilização foi realizada com base em notas fiscais, muitas das quais já encontram-se no bojo do processo administrativo. Salientou que ao rever seus arquivos de notas, encontrou uma série de documentos fiscais que não foram auditados para fins de perícia, razão pela qual, pede a juntada dos mesmos para a realização de nova avaliação, sem prejuízo do que já foi realizado em sede pericial, apenas para resguardar o direito à ampla defesa do contribuinte. Diante do exposto, requereu a juntada das notas fiscais e das GIM's mensais no período de julho a dezembro de 2004, para que sejam incluídas em revisão, visando precipuamente garantir a ampla defesa e o contraditório à contribuinte, requereu ainda a análise do restante da documentação de juntada e uma manifestação acerca desta documentação.

Às fls. 679/680 a Célula de Julgamento de Primeira Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, para dar continuidade aos trabalhos periciais, realizados nos moldes da primeira pericia, contemplando desta feita, as notas fiscais anexadas por ocasião das Contra-Razões ao Laudo Pericial.

Em sede de julgamento de 2ª Instância, realizado na 9ª Sessão Extraordinária da 1ª Câmara de Julgamento do CRT-Ce, em 17/06/08, restou deliberado, por unanimidade dos votos, converter o curso do processo em realização de PERÍCIA, para

  
715



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

acrescentar ao trabalho pericial, antes realizado, as notas fiscais apresentadas pela defesa, nos termos do despacho a ser exarado pela relatora em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, consoante Ata acostada às fls. 682.

O laudo pericial acostado às fls. 321/322, relatou que a pericia se baseou na mesma técnica utilizada no primeiro trabalho e ao analisar as “novas” notas fiscais de entradas ao processo constatou que uma parte delas já haviam sido consideradas anteriormente na 1º perícia e outras, não foram escrituradas. Ressaltou que foram mantidos os mesmos modelos das planilhas da pericia anterior. Ademais, acrescentou que a pericia cientificou a empresa, após o término dos trabalhos através do Termo de Entrega de Laudo e Laudo Pericial. Diante do exposto, a pericia encontrou uma nova base de cálculo que resultou no montante de R\$ 205.306,20.

Fora acostado aos autos às fls. 701/702 o *Termo de Entrega de Laudo Pericial*, onde explicita a conclusão do trabalho pericial, bem como oportuniza a empresa o direito de se manifestar acerca do referido laudo junto ao *Contencioso Administrativo Tributário* no prazo de 10 (*dez*) dias.

Através do *Termo de Intimação de Pericia e Diligências* às fls. 733/734, a contribuinte ficou intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, conforme art. 26, parágrafo 5º da Lei 12.732/97 as demais notas fiscais de entradas (ainda não contempladas no processo) pertencentes ao período de 2004.

A contribuinte se manifestou sobre diligência às fls. 735/737, informando que há um fato que foi objeto do pedido e não foi considerado pela pericia, qual seja que o auto de infração aplicou alíquota 17% sobre o valor da base de cálculo de valores supostamente omitidos, ocorre que é preciso que esta pericia proceda com a projeção de cálculo pelo valor da sistemática fiscal da autuada, já que a mesma paga 3,5% sobre o faturamento bruto, excluindo portanto a alíquota de 17%. Diante do exposto, requereu que seja referido se a aplicação da alíquota de 17% está correta dada a sistemática fiscal do contribuinte, de pagamento de 3,5% sobre o faturamento bruto do restaurante.

Em Despacho às fls. 738 os autos do processo foram encaminhados à 1º Câmara do Conselho de Recursos Tributários para que siga a sua tramitação legal.

Em sede de julgamento de 2ª Instância, realizado na 195ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara de Julgamento do CRT-Ce, em 17/10/11, restou deliberado, por unanimidade dos votos, converter o curso do processo em realização de PERÍCIA, para que a

  
8/15





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

empresa, no prazo de 15 dias, apresente a comprovação de que os registros constantes dos extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito estão lançados nos livros contábeis da recorrente, e argüida pela recorrente, nos termos do despacho a ser elaborado pelo relator, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Às fls. 471/742, fora proferida Despacho pelo relator, intimando a empresa autuada a apresentar a CEPED, no prazo de 15 dias, a comprovação de que todas as operações de vendas informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito, no período fiscalizado foram escrituradas nos livros contábeis e, que sejam fornecidas quaisquer outras informações necessárias o deslinde da presente lide tributária.

O laudo pericial acostado às fls. 743/746, ressaltou que, uma vez que somente o Livro Caixa foi apresentado à Perícia, não foi possível verificar a comprovação de que todas as operações de vendas informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito foram escrituradas pelo contribuinte, entretanto, com a orientação dos contadores da empresa autuada foi identificado que na Conta “6010 – Adiantamento Cartões Crédito” estão registrados os valores correspondentes as vendas efetuadas através dos cartões de crédito. Informou que os trabalhos periciais desenvolveram-se no sentido de verificar junto à documentação apresentadas pelo contribuinte os valores registrados a título de vendas através de cartões de crédito. Ante o exposto, constatou que os valores registrados a título de vendas por cartão de crédito no período de 07/2004 a 12/2004 é de R\$ 331.210,24, enquanto que os valores informados pelas operadoras totalizam no mesmo período R\$ 744.521,24.

Fora acostado aos autos às fls. 748 o *Termo de Entrega de Laudo Pericial*, onde explicita a conclusão do trabalho pericial, bem como oportuniza a empresa o direito de se manifestar acerca do referido laudo junto ao *Contencioso Administrativo Tributário* no prazo de 10 (*dez*) dias.

Através do *Termo de Intimação de Perícia e Diligências* às fls. 751/752, a contribuinte ficou intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, conforme art. 26, parágrafo 5º da Lei 12.732/97 o Livro Razão do Ano de 2004.

A contribuinte se manifestou sobre diligência às fls. 786/788, informando que o auto de infração aplicou alíquota 17% sobre o valor da base de cálculo de valores supostamente omitidos, ocorre que é preciso que esta perícia proceda com a projeção de cálculo pelo valor da sistemática fiscal da autuada, já que a mesma paga 3,5% sobre o faturamento bruto, excluindo, portanto a alíquota de 17%. Diante do exposto, requereu que seja

  
9/15



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

referido se a aplicação da alíquota de 17% está correta dada a sistemática fiscal do contribuinte, de pagamento de 3,5% sobre o faturamento bruto do restaurante.

Em Despacho às fls. 789 os autos do processo foram encaminhados à 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários para que siga a sua tramitação legal.

É o relatório.

### VOTO DA RELATORA

Trata-se do recurso voluntário interposto por **AGUIAR RAMOS COMERCIAL LTDA** em face **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente, através de seu procurador, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *omissão de saída* detectada após análise da documentação fiscal do contribuinte, no montante de R\$ 515,942,24.

### Da Preliminar

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

### Do Mérito

Em análise ao presente processo administrativo tributário, resta comprovado que a empresa vendeu mercadoria sem a devida documentação fiscal, no período de julho a dezembro de 2004.

Neste azo, para uma escorreita análise da matéria é imprescindível realizarmos algumas considerações sobre a classificação e conceito das contas contábeis, para assim compreender a prática do contribuinte.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Sabe-se que as operações registradas conforme a natureza de cada conta, através dos lançamentos, ocasionam aumentos e diminuições do ativo, do passivo e do patrimônio líquido das empresas. Desta forma um correto plano de contas representa o elenco de todas as contas previstas como necessárias aos registros contábeis de uma entidade, proporcionando uma uniformização destas.

Portanto, estabelecer normas de conduta para o registro das operações da organização é fundamental para demonstrar com fidedignidade as transações e as mutações patrimoniais realizadas pela organização. Seguindo esse raciocínio devem ser considerados três aspectos fundamentais na sua elaboração, que são:

- Atender às necessidades de informações da administração da entidade;
- Observar formato compatível com os princípios contábeis e com a norma legal que regula a elaboração do balanço patrimonial e das demais demonstrações contábeis, ou seja, a Lei nº 6.404/76;
- Adaptar-se tanto quanto possível às exigências dos agentes externos à entidade (fornecedores, bancos, órgãos fiscais, auditoria externa) e, particularmente, às regras da legislação tributária.

Desta forma, o plano completo deve apresentar o título das contas, a classificação, a função, explicar o funcionamento, apontar a relação entre os grupos ou mesmo entre as contas, regular o registro das contas, estabelecer a análise e os códigos das contas e prever as derivações das contas etc.

O título de cada conta deve expressar o significado adequado das operações nela registradas, pois as demonstrações contábeis podem não se restringir apenas à utilização da contabilidade da empresa, mas também de terceiros externos. Além disso, é fundamental que suas demonstrações tenham uma linguagem precisa e clara para facilidade de sua compreensão.

Observa-se que o cerne da questão cinge-se em um ponto, a saber: se o fato da contribuinte ter escriturado as operações do cartão de crédito de produtos em uma mesma conta (sem diferenciar cada operação), pode caracterizar a regular escrituração para fins de aplicação da penalidade mais branda, prescrita no art. 126, § único da Lei 12.670/96.



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

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

Neste sentido, e haja vista os debates ocorridos neste colegiado, se depreende a impossibilidade de se verificar especificadamente quais operações, dentre as registradas no Livro Caixa da empresa, tratam de substituição tributária. Razão pela qual, tornou-se inaplicável a penalidade acima citada. Vale ressaltar que a condição para a aplicação da alíquota de 1% é o registro adequado das operações discriminando individualmente cada produto beneficiado.

Desta feita, analisando o processo, é clara a situação de que a autuada realizou fornecimento de alimentação e bebidas efetuando a operação financeira com cartão de crédito sem emitir os documentos do ICMS,. Ademais, ressalte-se que além de não emitir NF para a operação, realizou escrituração em uma mesma conta sem identificar respectivamente cada produto vendido. Entende-se fundamental a identificação, pois para as vendas com alimentação são empregados alíquotas distintas e regimes de tributação diversos.

Em outra esteira, com o fito de separação dos regimes de tributação das mercadorias, foram realizados trabalhos periciais restando evidenciado valores a título de vendas por cartão de crédito no período da infração no montante de R\$ 331.210,24, enquanto que os valores informados pelas operadoras totalizam no mesmo período R\$ 744.521,24, resultando em uma diferença de R\$ 413.311,00.

No que diz respeito à 3ª perícia que verificou a possibilidade da aplicação da multa de 1% nas mercadorias subsidiadas, ficou constatada a impossibilidade de realizar a segregação das mercadorias. Já destacado supra o fato das mercadorias não estarem identificadas conforme um planejamento de conta adequado.

No mérito destaca-se ainda que os contribuintes do ICMS são obrigados a utilizar os documentos fiscais instituídos pela legislação tributária vigente, quando da ocorrência dos fatos geradores do imposto. A nota fiscal é o documento hábil para acobertar a circulação de mercadoria, tendo em vista que a nossa legislação tributária impõe a obrigatoriedade de sua emissão por ocasião de saída da mesma, com o fito de permitir o conhecimento e o controle deste tipo de operação.

*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,*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*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:  
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;*

A hipótese de incidência e o fato gerador do ICMS pertinente à atividade de restaurante encontram-se disciplinados no art. 2º, I e art. 3º, II, ambos da Lei 12.670/96, *in verbis*:

*Art. 2º São hipóteses de incidência do ICMS:*

*I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;*

*Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:*

*III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado;*

Incumbe ao Fisco estadual o dever de fiscalizar os estabelecimentos fornecedores de alimentação e bebidas, no desenvolvimento da fiscalização em comento fora detectada a irregularidade de omissão de receitas, deste modo, coube aos agentes do Fisco cumprimento ao artigo 94 da Lei 12.670/96:

*Art. 94. Sempre que for identificada infração a dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias aos interesses do Estado, e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento do dever.*

Pela prática da omissão de vendas recai à autuada na penalidade inserta no art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96 com redação dada pela Lei 13.418/03, isto é, multa de 30% sobre a base de cálculo no valor de R\$ 413.311,00.



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

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

Portanto, em conformidade com o laudo pericial às fls. 743/746, voto pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração. Para aplicar as bases de cálculos diferenciadas para cada tipo de tributação de mercadoria comercializada pela empresa, de acordo com as perícias efetuadas..

**Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, no sentido de retificar a decisão exarada em instância singular, para, julgar **PARCIAL PROCEDÊNCIA** a ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

**Demonstrativo**

<b>Base de Cálculo (Tributação Normal)</b>	<b>R\$ 205.306,20</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 34.902,05
Multa (30%)	R\$ 61.591,86
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 96.493,91</b>

<b>Base de Cálculo (Subst. Tributária)</b>	<b>R\$ 310.636,04</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 31.063,60
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 31.063,60</b>



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

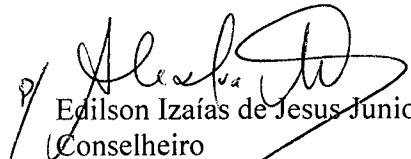
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **AGUIAR RAMOS COMERCIAL LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, com base no 2º (segundo) laudo pericial acostado aos autos, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Pedro Eleutério de Albuquerque. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Rafael Pereira de Sousa, que, por ocasião da sustentação oral abdicou do argumento que pugna pela redução de 3,5% sobre o faturamento bruto da empresa, a que se refere o art. 763 do RICMS, haja vista que a empresa encontrava-se à época da fiscalização sob o regime normal de recolhimento.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 29 de 08 de 2012.

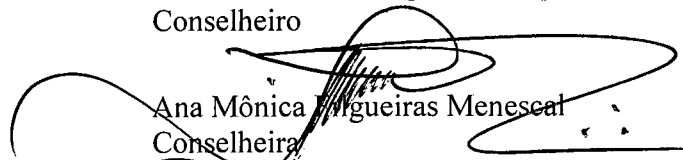
Francisca Marta de Sousa  
Presidenta

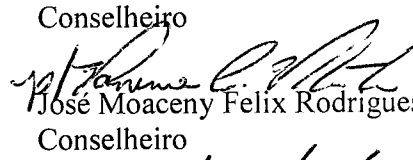
  
Edilson Izaías de Jesus Junior  
Conselheiro

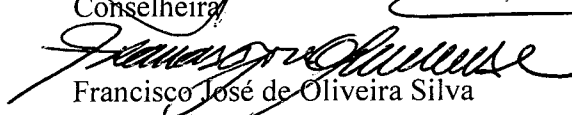
  
Annelina Magalhães Torres  
Conselheira Relatora

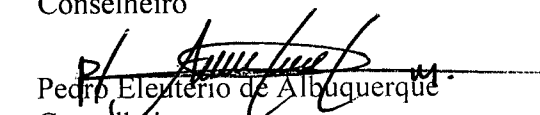
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

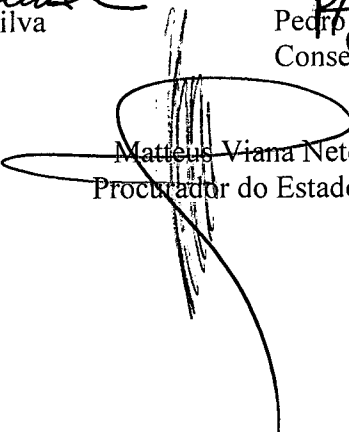
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Ana Mônica Figueiras Menescal  
Conselheira

  
José Moaceny Felix Rodrigues  
Conselheiro

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Pedro Eleutério de Albuquerque  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado