



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

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

**RESOLUÇÃO Nº.: 351 /2013**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**13ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA: 20/03/2013**

**PROCESSO Nº.: 1/2542/2008**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2008.06392-3**

**RECORRENTE: COMERCIAL LIVIA DE ALIMENTOS LTDA.**

**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**AUTUANTE(S): GLÁUCIA MARIA ALMEIDA TERCEIRO**

**MATRÍCULA: 064299-1-2**

**RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa**

**EMENTA: OMISSÃO DE SAÍDAS.** 1. Saídas de mercadorias isentas ou não tributadas desacompanhadas de documentação fiscal, detectadas através de levantamento da Conta Mercadorias. 2. Feito fiscal **PROCEDENTE**. 3. Aplicação da penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003. 4. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**, nos termos da decisão proferida pela 1ª Instância, e conforme Parecer da Consultoria Tributária, regularmente adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RELATÓRIO

Nos autos do processo administrativo tributário em epígrafe, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte COMERCIAL LIVIA DE ALIMENTOS LTDA. praticou a seguinte infração:

***“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. CONSTATAMOS, ATRAVÉS DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS-DRM, QUE A EMPRESA EM TELA OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS NO MONTANTE DE R\$ 743.448,32.”***

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2008.06392-3, decorrente da Fiscalização designada inicialmente através da Ordem de Serviço nº 2008.09431, exarada em 08 de abril de 2008, assinada pelo Supervisor de NESUT.

Com base na Ordem de Serviço, foi expedido o Termo de Início de Fiscalização nº 2008.08046, com ciência do contribuinte em 11 de abril de 2008. Portanto, foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para que o Contribuinte apresentasse os seguintes documentos:

- Registro de Entradas
- Registro de Apuração de ICMS
- Registro de Inventário
- Registro de Saídas
- Registro de Utilização Documentos Fiscais Termo Ocorrência
- Notas Fiscais de Entrada
- Notas Fiscais de Saída

O Livro Registro de Utilização Documentos Fiscais Termo Ocorrência consta dos autos das fls. 08 a 33. Em seguida, das fls. 34 a 43, consta a Demonstração



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

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

do Resultado com Mercadorias – DRM, método de apuração através do qual a Fiscalização concluiu ter ocorrido a omissão de saídas de mercadorias no valor de R\$ 743.448,32, no exercício de 2005.

A Fiscalização ainda ressaltou nas informações complementares que:

*“(...) omissis*

*Salientamos porém, que a omissão de saídas se refere a mercadorias isentas ou não tributadas, motivo pelo qual a aplicação da penalidade deve obedecer o artigo 881, do Decreto 24.569, que diz:*

*Art. 881. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.*

*Diante do exposto, lavramos auto de infração para cobrança da multa no valor de R\$ 74.344,83, mais os acréscimos legais.”*

Assim, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte infringiu o artigo 18 da Lei 12.670/96 e em face da mencionada conduta infratora, foi aplicada a penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

O Auto de Infração foi enviado por correios, mediante Aviso de Recebimento – AR, o qual foi recebido pelo Contribuinte em 21/05/2008.

O Contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo em 06/06/2008, e de forma tempestiva apresentou impugnação administrativa em 24/06/2008 com base nos seguintes argumentos:



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

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

1. Que o Auto de Infração não procede, porque tal demonstrativo de fls. 07/08 não é meio apropriado para levantamento de estoque e encontrar omissão de vendas;
2. Que nenhum dos artigos citados no auto de infração e nem o artigo 881, citado nas Informações Complementares não determinam infração para omissão de vendas;
3. Que na omissão de vendas ou de compras, o meio próprio para se fazer é o previsto no artigo 827 do Decreto 24.569/97, ou seja, fazendo o levantamento de nota fiscal por nota fiscal nas entradas e nas saídas de mercadorias e não levantamento de fls. 07/08, que não se sabe de onde a autuante tirou os valores lá constantes para apurar base de cálculo de R\$ 743.448,32;
4. Que tais omissões de vendas e de compras só são apuradas desta maneira, ou seja, juntando ao auto de infração, as planilhas de apuração do estoque mais o mapa totalizador e não da maneira que foi feito sem se saber a origem das compras e das vendas e, por isso, o auto de infração deve ser julgado improcedente em sua totalidade;
5. Que para que haja auto de infração se faz necessário que seja comprovada a omissão de vendas e no caso presente não houve comprovação de tal fato, pois à página 07/08 não se verifica tal infração.

A Célula de Julgamento de Primeira Instância, através do julgamento nº 3518/2011, decidiu pela procedência da Ação Fiscal.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Em sede de Recurso, o Contribuinte reafirmou toda sua argumentação apresentada em primeira instância.

A *Consultoria Tributária*, em parecer nº 421/2012, emitiu parecer no sentido de sugerir o conhecimento do Recurso Voluntário Interposto, de modo a negar-lhe provimento, para manter intacta a decisão exarada em Primeira Instância.

O Parecer 421/2012 foi encaminhado para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo seu acatamento.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso de voluntário interposto pela contribuinte COMERCIAL LIVIA DE ALIMENTOS LTDA. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrida foi autuada por “*as infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido. Constatamos, através da demonstração do resultado com mercadorias-DRM, que a empresa em tela omitiu saídas de mercadorias isentas e não tributadas no montante de R\$ 743.448,32.*”, fato que foi demonstrado através das informações complementares e documentos anexados no bojo deste processo administrativo.

Ocorre que as razões apresentadas pelo Contribuinte em sede de Recurso Voluntário, não tem como prosperar.

Inicialmente é de bom grado frisarmos que o método DRM – Demonstração da Conta com Mercadorias, pautou-se no Art. 827 do Decreto 24.569/97, para fins de efetuar o levantamento do movimento tributável da empresa em Fiscalização:

Art. 827. 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.**

Sendo que a caracterização da omissão de receita decorre da subsunção do fato à norma prevista no §8º do art. 827 do RICMS, vejamos:

§ 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 mais entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário;
- VI - déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescidos dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas.
- VII - A diferença apurada no confronto do movimento diário do caixa com os valores registrados nos arquivos magnéticos dos equipamentos utilizados pelo contribuinte e com o total dos documentos fiscais emitidos.

Portanto, está claro que o método de apuração do *quantum debeat*, aplicado ao caso dos presentes autos é plenamente eficaz à comprovação da omissão de receitas.

É de bom grado citarmos um trecho do Julgamento de 1ª Instância a respeito da forma pela qual foi elaborada o levantamento da Conta Mercadorias:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

“(...) omissis

- a empresa possuía estoque inicial de mercadorias isentas ou não tributadas no valor de R\$ 393.917,50 e adquiriu, no período fiscalizado, esse mesmo tipo de mercadoria no valor de R\$ 2.206.660,85;

- como apresentou estoque final desses produtos no valor 292.027,91, recolheu Simples Federal no montante de R\$ 151.366,99, as saídas só poderiam se processar ao valor mínimo de R\$ 2.459.917,43 e como a empresa só deu saída desse tipo de mercadoria no valor de R\$ 1.716.469,11, se conclui que efetivamente ocorreu uma omissão de saídas no montante de R\$ 743.448,32.

Observe-se que as saídas se processaram em valores inferiores aos ingressos das mercadorias o que comprova realmente a ocorrência de saídas de produtos sem documentos fiscais.

Quando em um levantamento da Conta Mercadoria for constatada que a empresa apresentou o custo de mercadorias vendidas superior ao valor das vendas efetuadas, resta a comprovação de que ocorreram saídas de mercadorias sem os competentes documentos fiscais.”

Há que se destacar a importância da Nota Fiscal como documento hábil e idôneo para comprovar a circulação de mercadorias, o qual permite o controle das operações por parte do Fisco.

Assim, existe a obrigatoriedade da emissão de Nota Fiscal, a qual encontra albergue na legislação tributária, estando o estabelecimento comercial adstrito à emissão do documento fiscal relativo à saída de mercadoria, consoante se infere do Decreto 24.569/97, *in litteris*:

*Art. 127 Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:*

*I - Nota fiscal, modelo I ou I- a;*

*II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;*

*III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*Art. 169 Os estabelecimentos, excetuados os dos produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo I ou I-A, anexos VII e VIII:*

*I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem.*

*Art. 174 A nota fiscal será emitida:*

*I - Antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.*

Por conseguinte, o Regulamento do ICMS/ CE preleciona que o fato gerador do ICMS é a saída de mercadoria do estabelecimento de origem, *in litteris*:

*Art. 3º Ocorre fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da saída de mercadoria, a qualquer título, de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que do mesmo titular.*

Portanto, mercadorias, ainda que com a saída desacoberta de documento fiscal, provocam o fato gerador do ICMS, mas o recolhimento do imposto aos cofres públicos resta prejudicado.

Dessa forma, por intermédio do levantamento fiscal realizado, a ação fiscal apurou uma diferença existente entre os recursos disponíveis no período da fiscalização e as despesas informadas pela própria empresa, de forma a concluir, mediante elaboração das planilhas de fls., a omissão de saídas decorrentes da falta de emissão do documento fiscal.

Portanto, por descumprir o art. 18 da Lei 12.670/96, configura-se infração passível de penalidade nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003.

Diante do exposto, o Recurso Voluntário do Contribuinte merece ser conhecido e ter o provimento negado para declarar a **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, diante dos apontamentos e razões mencionados, o que foi reconhecido por unanimidade por esta Câmara.

É o VOTO.





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

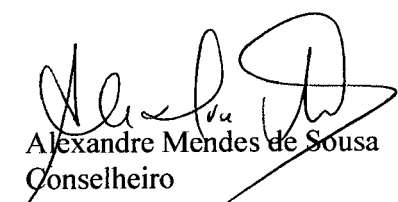
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente o *Contribuinte COMERCIAL LIVIA DE ALIMENTOS LTDA.*, estando no Polo Passivo a *CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA*. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-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.

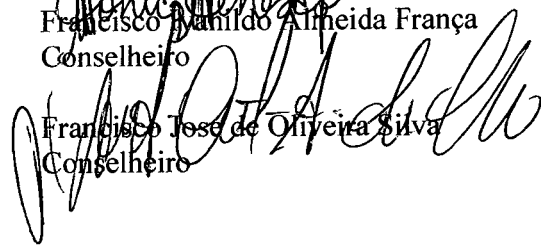
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 27 de MAIO de 2013.

Francisca Marta de Sousa  
PRESIDENTA

  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

Marcos Aurélio Bindá  
Conselheiro

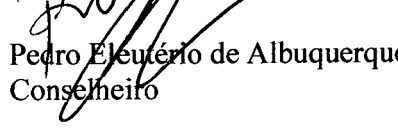
  
Francisco Jamildo Almeida França  
Conselheiro

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Anelise Magalhães Torres  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro Relator

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Pedro Eleutério de Albuquerque  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO