



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

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

RESOLUÇÃO Nº.: 374 /2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

13ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA: 20/03/2013

PROCESSO Nº.: 1/2541/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2008.06391-1

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 desacompanhadas de documentação fiscal, detectadas através de levantamento da Conta Mercadorias. 2. Feito fiscal **PARCIAL PROCEDENTE**. 3. Aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, 'b' da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003. 4. Auto de Infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, nos termos do voto do Relator, conforme Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da d. 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:

“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. CONSTATAMOS, ATRAVÉS DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS – DRM, QUE A EMPRESA EM TELA, OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO, NO MONTANTE DE R\$ 72.473,43.”

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2008.06391-1, 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
- Outros Livros ou Documentos (Fiscais ou Contábeis): Livro caixa com seus documentos comprobatórios, arquivos magnéticos de entradas, saídas e inventários de 2004 e 2005, conforme Conv. 57/95, Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 2005.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O Livro Registro de Utilização Documentos Fiscais Termo Ocorrência consta dos autos das fls. 08 a 33. Em seguida, das fls. 34 a 42, consta a Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM.

A Fiscalização ainda ressaltou nas informações complementares que:

“(...) omissis

Com base nos dados constantes do Livro Registro de Apuração do ICMS, foi constatada através da DRM – Demonstração do Resultado de Mercadorias – que a empresa omitiu saídas de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal, no montante de R\$ 72.473,43, no exercício de 2005, conforme planilha anexa.

Diante do exposto, lavramos auto de infração para a cobrança do ICMS, no valor de R\$ 12.320,448 (17%) e multa no valor de R\$ 21.742,03, mais os acréscimos legais.”

Assim, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte infringiu os artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/1997 e em face da mencionada conduta infratora, foi aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, ‘b’ da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

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:

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;



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 3517/2011, decidiu pela procedência da Ação Fiscal.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A *Consultoria Tributária*, em parecer nº 420/2012, emitiu parecer no sentido de sugerir o conhecimento do Recurso Voluntário Interposto, para que seja reformada a decisão proferida na Instância Singular para PARCIAL PROCEDÊNCIA do lançamento.

O Parecer 420/2012 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 “*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. Constatamos, através da Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM, que a empresa em tela, omitiu saídas de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, no montante de R\$ 72.473,43.*”, 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 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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 - 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 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:

“(...) omissis



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- a empresa possuía estoque inicial no valor de R\$ 135.584,50 e adquiriu, no período fiscalizado, mercadorias tributadas no valor de R\$ 557.170,25, cujo ICMS sobre as compras foram na ordem de R\$ 79.038,61;

- como apresentou estoque final no valor de R\$ 100.514,59, pagou ICMS sobre as vendas no valor de R\$ 97.972,46, recolheu Simples Federal no montante de R\$ 52.099,78, as saídas só poderiam se processar ao valor mínimo de R\$ 553.273,79 e como a empresa só deu saída desse tipo de mercadoria no valor de R\$ 500.800,36, se conclui que efetivamente ocorreu uma omissão de saídas no montante de R\$ 72.473,43.

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 desacobertada 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.

Não obstante a conclusão acima mencionada, é importante procedermos a correção de um pequeno equívoco da Fiscalização. E para tanto, vamos ao conclusivo texto da Consultoria Tributária, qual tem detêm todos os créditos de tal ajuste em benefício do Contribuinte. Vejamos:

“(…) omissis

Por fim cumpre esclarecer que a Auditoria equivocou-se ao informar na Planilha anexada às fls. 38, no campo “CRÉDITO ICMS COMPRAS” do mês de outubro, o



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

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

valor de R\$ 4.849,65 (quatro mil, oitocentos e quarenta e nove reais e sessenta e cinco centavos), pois o valor correto é R\$ 4.894,65 (quatro mil, oitocentos e noventa e quatro centavos e sessenta e cinco), conforme fls. 27, motivo pelo qual o valor do "ICMS SOBRE AS COMPRAS" da DRM – Demonstração do Resultado com Mercadorias (fls. 40) foi informado no valor de R\$ 79.038,61 (setenta e nove mil, trinta e oito reais e sessenta e um centavos) quando o valor correto é R\$ 79.083,61 (setenta e nove mil, oitenta e três reais e sessenta um centavos).

Sendo assim, a base de cálculo da omissão de saídas de mercadorias é R\$ 72.428,43 (Setenta e dois mil, quatrocentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) e não R\$ 72.473,43 (setenta e dois mil, quatrocentos e setenta e três reais e quarenta e três centavos) como apurou a Auditoria (fls. 40), senão veja-se:

$$CMV = EI + (C - ICMS) - EF$$

$$CMV = 135.584,50 + (557.170,25 - 79.083,61) - 100.514,59$$

$$CMV = 135.584,50 + 478.086,64 - 100.514,59$$

$$CMV = 613.671,14 - 100.514,59$$

$$CMV = 513.156,55$$

$$LB = V - CMV$$

$$LB = (590.800,36 - 97.972,46 - 52.099,78) - 513.156,55$$

$$LB = (492.827,90 - 52.099,78) - 513.156,55$$

$$LB = 440.728,12 - 513.156,55$$

$$LB = (72.428,43)$$

(...)."

Por fim, não há que se falar do Art. 881 do RICMS-CE, posto tal norma jurídica tratar de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária, sendo que o presente Auto de Infração trata de omissão de saídas de mercadorias sujeitas s tributação normal.



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

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

Portanto, por descumprir os artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97, configura-se infração passível de penalidade nos termos do art. 123, III, 'b' da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003.

Diante do exposto, o Recurso Voluntário do Contribuinte merece ser conhecido para dar-lhe provimento em parte, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, e julgar **PARCIAL PROCEDÊNCIA** o feito 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, dar-lhe provimento em parte, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, nos termos do voto do Relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 07 de 06 de 2013.

Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTA

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Anneline Magalhães Forres
Conselheira

Marcos Aurélio Bindá
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator

Francisco Ivandro Almeida França
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO