



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 382 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

144ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/09/12

PROCESSO Nº.: 1/001088/2002

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200201918-9

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e ISAÍAS DE OLIVEIRA JUNIOR

RECORRIDOS: AMBOS

AUTUANTE: Adelardo Gomes Mesquita Neto

MATRÍCULA: 104305-1-8

RELATORA: Conselheira Sandra Arraes Rocha

EMENTA: ICMS – 1. **OMISSÃO DE VENDAS.** 2. Acusação versada sobre a venda de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro/1999 3. Recurso Oficial e Recurso Voluntário conhecidos e não providos. 4. Auto de Infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, em face da redução do crédito tributário, conforme laudo pericial acostado às fls. 724/727 dos autos, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 5. Decisão amparada nos arts. 169, I, e 174, I, do RICMS. 6. Penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado por *“falta de emissão de documento fiscal – omissão de venda”*, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao período de janeiro a dezembro/1999, no montante de R\$ 619.221,26. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2001.08309, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de janeiro a dezembro/1999, junto ao contribuinte *Isaias de Oliveira Junior*, inscrita no CNAE como *Criação de frangos para corte*. Auto de infração lavrado em 04/10/2004, com fulcro nos arts. 127, 169, 174, 177, do Decreto nº 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 14/05/01 de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2001.04068 às fls. 11, ocasião em que à empresa foi intimada a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis relacionados no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200201918-9, número portaria secretário nº 1450/2001, portaria nº 1520/2001 às fls. 09, ordem de serviço nº 2001.08309, termo de início de fiscalização nº 2001.04068, ordem de serviço nº 2001.15333, termo de início de fiscalização nº 2001.08860, termo de início de fiscalização nº 2001.15247, termo de conclusão de fiscalização nº 2002.02045, sistema GIM às fls. 16, planilha 03 às fls. 17/18, DESC às fls. 19/22, nota fiscal de saída às fls. 23/67, contas a pagar às fls. 68/101, relação de duplicatas originais pagas, fornecidas pela empresa com respectivas faturas às fls. 102, cópia do livro Caixa às fls. 103, termo de abertura às fls. 104, livro caixa às fls. 105/117, planilha 04 – pagamentos de duplicatas do mês de dezembro/99, conforme livro caixa às fls. 118, termo de abertura do registro de entradas às fls. 119, registro de entradas às fls. 120/126, planilha 05 - pagamentos de duplicatas do mês de dezembro/99 não constantes no livro caixa às fls. 127, contas a pagar às fls. 128/135, carta solicitando o procedimento de baixa de alguns títulos da empresa às fls. 136, faturas de contas a pagar às fls. 138/171, termo de abertura da cópia do livro de registro de inventário às fls. 172, registro de inventário às fls. 173/180, termo de abertura às fls. 182, livro razão às fls. 183/184, rateio do ICMS às fls. 185, GIEF – Guia Anual de Informações Econômico – Fiscais às fls. 186, balanço patrimonial às fls. 187/188, demonstração dos resultados do exercício às fls. 189/190, balanço patrimonial às fls. 191/192, dos resultados do exercício às fls. 193/194, planilha nº 04 às fls. 195, faturas às fls. 196/240, livro caixa nº 07 às fls. 241, termo de abertura às fls. 242, livro caixa nº 07 às fls. 243/354, termo de encerramento às fls. 355, termo de abertura do registro de inventário às fls. 356, registro de inventário às fls. 357/385, controle de mercadorias em trânsito às fls. 386/413, planilha 01 às fls. 414/415, faturas às fls. 416/445, notas fiscais de saída emitidas em 1999 e pagas no mesmo período às fls. 446/460, cópia das notas fiscais de 1998 não contabilizadas no livro caixa às fls. 461/490, cópia de documentos fiscais do exercício de 1998, pagas em 1999 conforme livro caixa às fls. 491/503, planilha 02 às fls. 504, planilha 2.2 às fls. 505, termo de abertura do registro de entradas às fls. 506, registro de entradas às fls. 507/514, relação de duplicatas pagas no exercício de 98, mas que estão contabilizadas como pagas em 99 no livro caixa às fls. 515/532, termo de abertura registro de entradas às fls. 533, registro de entradas às fls. 534/555, livro caixa nº 07 às fls. 556, termo de abertura às fls. 557, livro caixa nº 07 às fls. 558/588, termo de abertura – registro de entradas às fls. 589, registro de entradas às fls. 580/597, termo de revelia e despacho às fls. 598, dilatação para a defesa às fls. 599, termo de juntada concernente a dilatação para defesa às fls. 600. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – OMISSÃO DE VENDA. AO ANALISARMOS OS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS DA EMPRESA ACIMA, REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 99, VIMOS QUE O MESMO OMITIU VENDAS DE MERCADORIAS NO MONTANTE DE R\$ 619.221,26, CONFORME DEMONSTRATIVO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA – DESC. MAIORES DETALHES NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.”

Às informações complementares, o agente fiscal, com relação à planilha 01, informou que existiam documentos de novembro e dezembro/1998 que não foram lançados ou escriturados no livro Registro de Entradas, como também não contabilizado no livro caixa; existem notas fiscais sem os comprovantes de pagamentos. No que diz respeito à planilha 02 relatou que existem documentos fiscais de 1998 que foram pagos neste ano, mas foram quitados no ano seguinte; existem documentos fiscais de 1998 que foram pagos em 1999; existem notas fiscais de 1999 que foram pagos no mesmo exercício. Na planilha 2.2 destacou que certas notas fiscais que foram pagas total ou parcialmente em 1998 e que no livro caixa foram pagas em janeiro, fevereiro e março de 1999, enfim, o montante de R\$ 44.771,53, dito pago em 1999 foi pago ou baixado em 1998. No que tange a planilha 03 acrescentou que mostram os documentos fiscais que foram emitidos em 1999 e que foram pagos em 2000; mostram também os comprovantes de pagamentos (duplicatas), referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março/99, a exceção de algumas notas fiscais que o contribuinte não comprovou sua quitação, mas que encontram-se com vencimentos em 2000 e não têm registro delas em 1999. Adentrando-se à seara da planilha 04 salientou que mostram os documentos fiscais que foram pagos no livro caixa referente ao mês de dezembro/99. Observou que os mesmos (notas fiscais) foram emitidos em junho, julho, agosto, setembro e outubro e com vencimentos de pagamentos muito diferentes, para serem contabilizados em dezembro de 1999 no livro caixa. Inferiu que foram pagos neste mês (dezembro) a nota fiscal em sua totalidade, visto que existem os parcelamentos (mês) e principalmente sem qualquer correção monetária (juros). Finalmente, com relação à planilha 05 aduziu que os pagamentos de duplicatas do mês de dezembro/99, conforme cópias delas anexas e que não constam ou não estão contabilizadas no Livro Caixa. Destacou que o estoque final de R\$ 1.446.310,26 está cancelado no livro registro de inventário nº 01 e feito outro valor de R\$ 999.912,88 com a mesma quantidade de mercadorias ou produtos, mas com valores muito abaixo daqueles (até mesmo abaixo das entradas), comprovando um subfaturamento e detectando um forte indício de omissão de saída. Ademais, concluiu que as entradas de mercadorias na empresa,



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

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

no período de 1999, foram de R\$ 1.466.969,40, segundo o Controle de Mercadorias em Trânsito (COMETA), onde mostra pelo Selo Fiscal a entrada da mercadoria no Estado do Ceará.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 878, inciso III, alínea "b", ou seja, multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 619.221,26
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 105.267,61
Multa (30%)	R\$ 267.688,50
TOTAL	R\$ 372.956,11

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 22/02/02, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 10 (dez) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 601/607, instruída de documentos às fls. 608/634, na qual, após breve relato dos fatos, arrazou que o agente do fisco não observou – provavelmente por ser outro o seu entendimento – os valores do inventário final do exercício, bem como do inventário inicial. Referidos valores devem ser acrescentados às entradas de recursos, pois sua diferença (EF – EI) representam o desembarque dos fluxos financeiros não despendidos. Diante disso, alegou que se não houve vendas suficientes, referidos recursos deveriam aportar estoques, caso contrário poderia se presumir a omissão de vendas. Ademais, relatou que a sistemática de apuração, portanto, estaria, com a máxima *venia*, desamparada de fundamento na lei. Assim, os atos administrativos, como se é sabido, não podem ter validade quando ausente seus fundamentos normativos. Dessa forma, concluiu que observados os estoques existentes na empresa autuada e a sua desconsideração ensejaria a invalidade do lançamento. Adentrando-se à seara meritória, inferiu que no levantamento fiscal, o agente alegou que os contratos de fatorização não comprovam os valores antecipados no final do exercício. De fato, não comprovam, pois referidas comprovações somente são efetivadas mediante a apresentação dos borderôs individualizados e detalhados. Alegou que normalmente, nas operações mercantis, o recebimento da mercadoria através da assinatura do picote tem o mesmo efeito do aceite nas duplicatas. Assim, recebida a mercadoria, poderá o remetente emitir a devida duplicata



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

contra o adquirente. Porém, destacou que nem sempre ocorre assim, visto que muitas operações são mais facilmente realizadas através dos cheques pré-datados, haja vista que esta característica não exclui da mesma a sua natureza cambial, nem faz perder a sua exequibilidade. *In casu*, relatou que embora o agente fiscal tenha deduzido os valores das duplicatas a vencer no exercício seguinte, não considerou as entradas procedentes das operações de fatorização com cheques pré-datados. Portanto, alegou que referidos valores, somados àqueles referentes aos cheques cujos pagamentos se dariam no exercício de 2000, e foram antecipados para 1999, totalizam R\$ 75.965,43. Arrazoou que no relatório DESC, no campo das entradas, encontra-se o valor das vendas (entradas de recursos), sendo estas correspondentes a R\$ 950.182,44. Não obstante, destacou que tanto nos livros "Saídas de Mercadorias", "Registro de Apuração do ICMS", na GIEF, na "Demonstração do Resultado do Exercício" ou mesmo nos relatórios internos da SEFAZ – resultante das informações mensais prestadas pelo contribuinte, a receita bruta operacional é de R\$ 1.256.983,09. Diante disso, aduziu que diante do que se comprova, e o que se aleatoriamente é alegado pelo fisco, existe uma diferença de R\$ 306.800,65, que deverá ser deduzida da base de cálculo daquele lançamento *ex officio*. Ademais, concluiu que apesar da aparente minuciosidade do trabalho, os valores são extremamente vagos, principalmente para um levantamento que demorou mais de 270 dias. Diante do exposto, requereu que seja julgado **NULO** o presente Auto de Infração, ou, preferencialmente, **IMPROCEDENTE**, dadas as evidentes razões de mérito, fazendo-se, assim, verdadeira justiça fiscal.

A julgadora da instância singular, considerando a necessidade de maiores esclarecimentos para se efetuar um julgamento preciso, determinou a realização de exame pericial refazendo o demonstrativo de entradas e saídas de caixa – DESC, verificando os itens transcritos na impugnação; caso modificada a base de cálculo registrada na peça inicial (fls. 02), elaborar laudo pericial apontando novo valor, e cientificando o contribuinte autuado.

O laudo pericial acostado às fls. 638/640, analisando as duplicatas emitidas em 98, mas quitadas no exercício de 99, constatou que conferem com os valores demonstrados na relação apresentada pelo fiscal autuante, esse saldo não está demonstrado no Balanço Patrimonial da empresa, porém os documentos comprovam. Verificou também que as duplicatas emitidas em 99, mas pagas em 2000 conferem com os valores demonstrados pela fiscalização, contudo divergindo do montante demonstrado pelo Balanço Patrimonial. Analisou também os documentos relativos às despesas pagas no exercício de 99 que conferem com o montante informado pelo agente autuante. Inferiu que quanto ao saldo final de fornecedores a contestante mostra em seu Balanço Patrimonial, exercício de 99, um saldo bem superior ao apontado na planilha pela fiscalização, porém os documentos apresentados à perícia conferem com aqueles relacionados pelo fiscal, ou seja, a contestante não nos apresentou nenhum outro



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

título que não estivesse relacionado na planilha do fiscal, por essa razão, permanece o valor apontado na planilha original. Assim, concluiu que tendo em vista a nova Demonstração Financeira – DESC foi apresentada uma nova base de cálculo pela presente perícia, chamada de resultado negativo (insuficiência de caixa), no montante de R\$ 568.676,85.

Nos autos processuais de fls. 642, foi encartado 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.

Às fls. 645/652 a contribuinte se manifestou sobre diligência, acerca dos inventários, informou que de fato os valores não foram computados no levantamento, sendo assim, a questão passa a ser meramente de direito, transcendendo o âmbito de decisão do trabalho pericial. Alegou que para efetuar lançamento do fluxo financeiro o Estado do Ceará teve que alterar a sua legislação. Assim, percebe-se que a metodologia em que procurou buscar os nobres agentes estaria contida no § 8º, I e II, do artigo 827 do Decreto nº 24.569/97. Ademais, relatou que sem este permissivo, referida metodologia jamais poderia ser aplicada, pois o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias e nunca sobre a circulação financeira, como ocorre com o imposto de renda. Sendo assim, arrazou que não havendo suprimento de caixa, entende-se que haveria venda de mercadorias sem notas fiscais. Até então, seria razoável tal entendimento, desde que, tomando conhecimento anterior desta possibilidade, a empresa pudesse se precaver mediante escrituração contábil de fluxo financeiro, normalmente utilizada pelo Fisco Federal. Dessa forma, alegou que tais fatos poderão ser apreciados pela Douta Julgadora Singular, porém, quanto aos itens que se seguem, sequer sejam revistos pela Douta Perita, haja vista trazer elementos novos que devido às proporções do tempo não foram possíveis trazer à colagem no decorrer da elaboração do Laudo Pericial. No que tange à antecipação de cheques pré-datados, inferiu que a Douta Procuradora esclareceu quanto a este item que havia solicitado à empresa extrato bancário onde se mostraria ingresso na conta corrente dos referidos recursos, porém, até a conclusão dos trabalhos a empresa não havia ainda apresentado. No entanto, alegou que recebeu posteriormente o extrato do Banco Itaú, requerendo desde já que sejam revistas tais inclusões. No que concerne ao contrato constante na fl. 617 da presente, informou que a referida *factoring* creditou aqueles valores da conta Itaú anexa da seguinte forma: R\$ 21.000,00 em cheques, R\$ 200,00 em DOC, R\$ 1.700,00 em DOC e R\$ 1.775,00 como diferença não creditada em virtude de retorno de cheques dado para garantir antecipações anteriores. Reportando-se aos pagamentos de duplicatas no exercício de 2000, conforme pedido a VAGUES alegou que a atuada vem requerendo de seus fornecedores a declaração das datas dos pagamentos efetuados, haja vista, que em média, possui



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

créditos junto aos mesmos para recebimento de mercadorias para pagamento em até três meses após. No que concerne ao pedido da VAGUES, declarou que até o presente ainda aguarda resposta, o que desde já requer o seu recebimento até o julgamento da presente. Porém, outros fornecedores já tem enviado a declaração na data de seus recebimentos. Finalmente, com relação ao item 2.2 e do novo levantamento efetuado pela perita, destacou ser muito justo o reconhecimento da nobre perita, porém, quando elaborou o demonstrativo na fl. 641, apresentou como receita bruta a importância de R\$ 1.221.853,28 e como compras brutas o valor de R\$ 1.722.199,25. Assim, concluiu que não há correspondência entre as duas informações, o que desde já requer que sejam revistos tais valores. Diante do exposto, requereu que o processo seja retornado a Douta Perita, para fazer os devidos ajustes.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, quanto à peça impugnatória, relatou que as alegações ali constantes resultaram em solicitação de perícia, cujo levantamento financeiro quando feito determinou a base de cálculo no valor de R\$ 568.676,85, demonstrada às fls. 641 dos autos. Alegou que a manifestação do laudo pericial deixa de ser acatada na presente decisão, pois a firma manifestante equivoca-se ao afirmar que o Auto de Infração fora lavrado no exercício de 2001, na realidade a lavratura dera-se em 21/02/02, quando em vigor o § 8º do artigo 827 do RICMS. Assim, concluiu a análise da manifestação do laudo pericial observando que não fora demonstrado pela firma autuada a alteração da base de cálculo decorrente da inserção destes documentos, às fls. 653 a 680 dos autos, no levantamento financeiro. Portanto, destacou que foi praticada a infração de omissão de venda, recaindo sobre a firma autuada a penalidade inserta no artigo 123, inciso III, alínea "b" da Lei nº 12.670/96 alterada pela Lei nº 13.418/03, isto é, multa de 30% sobre a base de cálculo no valor de R\$ 568.676,85, conforme laudo pericial, às fls. 640 e demonstrativo às fls. 641.

Diante do exposto, julgou **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

ICMS (principal)	R\$ 96.675,06
Multa (30%)	R\$ 170.603,05
TOTAL	R\$ 267.278,11

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 11/10/05, onde consta a decisão do julgamento que



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

declara **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal e estabelece o prazo de 20 (vinte) dias para praticar atos no processo, junto ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará.

A autuada, irredimida com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 695/701, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na impugnação. Diante do exposto, solicitou que seja recebido o presente recurso e no mérito seja julgado **IMPROEDENTE** o malfadado Auto de Infração, para que verdadeiramente seja feita a justiça fiscal.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 411/06, relatou que o levantamento da movimentação financeira revela todas as fontes de recursos utilizados pela empresa, bem como a totalidade das aplicações do período examinado. Alegou que são considerados todos os ingressos e desembolsos de numerários, também, os saldos iniciais e finais das disponibilidades de caixa. Diante de tal fato, inferiu que a existência de saldo credor de caixa indica a entrada de numerário da empresa que não encontra explicação em seus registros contábeis/fiscais, por consequência, evidenciam a entrada de recursos financeiros oriundos de vendas de mercadorias sem notas fiscais. No tocante aos recibos anexados ao recurso, informou serem provas frágeis para comprovar os referidos pagamentos, visto que a recorrente deveria apresentar comprovantes via banco, até porque, nas relações comerciais não é prática efetuar pagamentos à vista de valores elevados. Entendeu que esses recibos não são documentos suficientes para realização de uma nova perícia, estando correta, portanto, a decisão singular. Diante do exposto, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, confirmando a decisão **PARCIAL CONDENATÓRIA** proferida em primeira instância.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 716/718.

Entretanto, na 208ª Sessão Ordinária, aos 08 de dezembro de 2006, mediante deliberação, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, rejeitando a preliminar de nulidade arguida pela recorrente, resolve converter o curso do julgamento em realização de **DILIGÊNCIA**, com vista a que proceda ao exame dos instrumentos probantes acostados ao processo, nos termos do despacho a ser exarado pelo conselheiro- relator, em conformidade com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O laudo pericial, haja vista solicitação da 1ª Câmara especificada no despacho de fls. 722/723, analisando a conta financeira elaborada por ocasião da primeira perícia, verificou que as receitas de vendas foram consideradas em sua totalidade – valor total das vendas brutas efetuadas pela empresa no período, e que os cheques pré – datados enviados às *factorings* mediante borderôs tratam-se de cheques de clientes cujo recebimento deveria ocorrer apenas no ano seguinte, no entanto, tais receitas foram antecipadas através dos contratos de fomento efetuados com as *factorings*. No entanto, alegou que no levantamento financeiro não foi registrado **Saldo Final de Clientes**, por esse motivo não há que se considerar essa forma de antecipação de receitas (cheques pré-datados), já que todas as receitas da empresa foram consideradas no Levantamento Financeiro como recebimento à vista. No que tange aos pagamentos de duplicatas no exercício de 2000, inferiu que dentre os recibos anexos às páginas 704 a 712, a empresa apresenta os recibos com valores, número das notas fiscais, data de emissão e data de pagamento para janeiro de 2000. Contudo, dentre os recibos com data de pagamento em 2000, destacou que consta apenas um comprovante de pagamento, que se trata de um boleto bancário informando o pagamento referente à nota fiscal 2316, no valor de R\$ 1.317,00, emitida em 23/11/99. Salientou que a empresa informa no borderô às fls. 675, e no recibo às fls. 707, que o pagamento relativo a esta nota fiscal foi feito com borderô de cheques para janeiro de 2000. Entretanto, inferiu que o comprovante deste pagamento – boleto pagamento foi efetuado dentro do exercício auditado, demonstrando, assim, imprecisão das informações prestadas pela empresa, invalidando, conseqüentemente, o restante das informações, visto que estas não têm sequer comprovação de pagamento. Reportando-se ao item 2.2 e do novo levantamento efetuado pela douta perita, em relação ao equívoco citado pela contestante no que diz respeito aos valores das compras brutas (R\$ 1.466.969,01 em vez de R\$ 1.722.199,25), informou que o lapso ocorreu apenas no texto do laudo pericial, e não passou de um mero erro de digitação, não afetando o levantamento da base de cálculo, já que no Demonstrativo foi utilizado o valor correto. Assim, após análise do levantamento efetuado pelo fiscal autuante e da documentação apresentada pelo contribuinte em sua defesa, ratificou a **omissão de saídas de R\$ 568.676,85**, apresentada por ocasião da primeira perícia.

Nos autos processuais de fls. 729, foi encartado 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.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DA RELATORA

Tratam-se de recurso oficial e voluntário interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e **ISAÍAS DE OLIVEIRA JÚNIOR**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200201918-9 na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por “*falta de emissão de documento fiscal – omissão de venda*”, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao período de janeiro a dezembro/1999, no montante de R\$ 619.221,26.

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*.

2. Da Obrigatoriedade de emissão de Documentos Fiscais

O caso em tela cuida de uma obrigação tributária principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se no mesmo momento em que se extingue o crédito dela decorrente, consoante dispõe o § 1º do art. 113 do *Código Tributário Nacional*.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Objetivando ilustrar o presente o cerne da questão, cabe recordar o conceito de obrigação tributária, aqui prelecionado por *Cláudio Borba, ad litteram*:

“A relação jurídica que tem por objeto uma prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, a cargo de um particular e a favor do Estado, traduzida em pagar tributo ou penalidade ou em fazer



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

alguma coisa no interesse do fisco ou ainda em abster-se de praticar determinado ato, nos termos da lei”.

A obrigação de que trata o presente auto de infração surge em decorrência da hipótese de incidência prevista no art. 3º, I do Decreto 24.569/97, que trata de saídas de mercadorias, *in verbis*:

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

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

Neste diapasão, cabe observar que quando o contribuinte não emite as notas fiscais nas saídas de mercadorias, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169, I do RICMS, veja-se:

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

(...)

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

2.1 Da Omissão de Saídas:

A obrigação de emitir documento fiscal, traduz a intenção do Fisco em viabilizar a sua atividade fiscalizatória e arrecadadora dentro do seu âmbito de atuação, uma vez que determina a emissão da documentação fiscal relativa às operações efetuadas pelos contribuintes, permitindo, assim, a existência de um controle regular neste sentido.

A fiscalização detectou a infração tributária, através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, ocasião em que ficou constatada a quantidade superior de mercadorias que deram saída com nota fiscal, em face das que deram entrada no estabelecimento e estavam regularmente escrituradas, levando em consideração inclusive as mercadorias inventariadas. Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que nessa sistemática de fiscalização, o agente fazendário, de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pela contribuinte, alimenta o sistema disponibilizado pela Sefaz, denominado SLE, produzindo ao final o *Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias*, ou seja, o referida relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

arquivos fiscais da contribuinte. Cumpre ressaltar que na inserção dos dados, cabe à autoridade lançadora observar uma uniformidade na nomenclatura dos produtos, para que não ocorra divergência nas entradas, saídas ou inventário.

Neste diapasão, cabe observar que quando a contribuinte não registra na sua escrita fiscal as vendas de mercadorias consignadas em notas fiscais, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de saída de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169 do RICMS, veja-se:

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:
I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;
II - na transmissão da propriedade de mercadoria ou bem, quando estes não devam transitar pelo estabelecimento transmitente;
III - sempre que, no estabelecimento, entrarem mercadoria ou bem, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 180. (grifos acrescidos).

In casu, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata alguma irregularidade na ação fiscal, não poderá o agente fazendário se omitir, conforme preconiza o dispositivo legal do RICMS transcrito *in verbis*:

Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever. (grifos acrescidos).

Neste azo, observando-se que o direito ao contraditório e ampla defesa foi plenamente assegurado à contribuinte, indiscutível é o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pois restou provada a omissão de saídas de mercadorias, conforme demonstrado no *Relatório Totalizador Anual do Movimento com Mercadorias*. A contribuinte vendeu mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais, descumprindo as disposições constantes nas diretrizes legais citadas alhures.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

3. Do Mérito

Não obstante a caracterização da infração, com base no laudo pericial acostado às fls. 724/727, verifica-se uma redução na base de cálculo do imposto, visto que o novo valor da omissão detectada inicialmente se edifica em R\$ 568.676,85, mesmo valor apresentado pela primeira perícia realizada (fls. 638/640).

Nesse diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte do Fisco da *omissão de saídas* no caso em tela, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no Regulamento do ICMS. Portanto, merece ser ratificada a decisão de 1ª instância, razão pela qual, se entende pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, aplicando-se a penalidade prevista na Lei 12.670/96:

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

III - relativamente à documentação e à escrituração

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

4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento de ambos os recursos, negar-lhes provimento para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância da ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo Representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

ICMS (principal)	R\$ 96.675,06
Multa (30%)	R\$ 170.603,05
TOTAL	R\$ 267.278,11



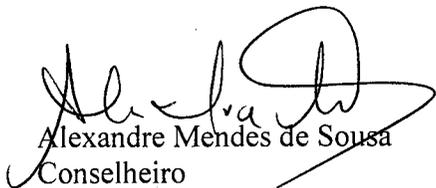
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

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

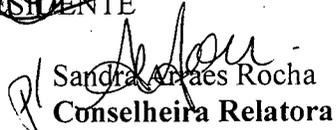
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e **ISAÍAS DE OLIVEIRA JUNIOR**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, negar-lhes provimento para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância da ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo Representante da douta Procuradoria Geral do Estado. A preliminar de nulidade arguida pela recorrente foi afastada na 208ª (ducentésima oitava) Sessão Ordinária, de 08 (oito) de dezembro de 2006 (dois mil e seis). Ausente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 10 de 2012.


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

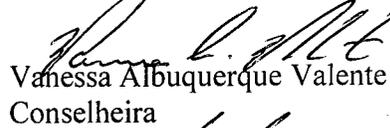
Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE


Sandra Arraes Rocha
Conselheira Relatora

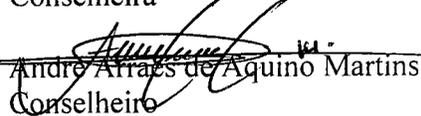
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Ana Mônica Filgueiras Menescal
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO