



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 397/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

41ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM 19/05/2009

PROCESSO Nº: 1/3080/2007

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200706130

AUTUANTE: Fco. WILLIAM PINHEIRO LOPES MATRICULA Nº: 064615-1-4

RECORRENTE: FRANCISCO DE ASSIS COSME

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA

**EMENTA:** ICMS- OMISSÃO DE RECEITAS. Infração constatada mediante levantamento da Conta Mercadoria. Caracterizada a hipótese de omissão de receitas prevista no art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96. Todavia, não foi demonstrado nos autos se a diferença apresentada no levantamento fiscal foi originada da venda de mercadorias sem nota fiscal, do subfaturamento das mercadorias ou da sua venda com preço inferior ao custo de aquisição. Aplicação da penalidade relativa à falta de recolhimento do imposto por ser a mais branda, consoante determinação constante do art. 112, inciso I do CTN. Infringência ao art. 25, § 8º do Dec. nº 24.569/97, que estabelece o custo de aquisição da mercadoria como valor mínimo da base de cálculo do ICMS. Afastada a preliminar de nulidade argüida pela recorrente. Auto de infração julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE. Reformada, por unanimidade de votos, a decisão condenatória proferida em primeira instância. Recurso voluntário conhecido e provido em parte.

## RELATÓRIO

O auto de infração que inaugura o presente processo exige da empresa autuada o pagamento de ICMS e multa sobre a diferença constatada na Conta Mercadoria,

decorrente da venda de mercadorias sem nota fiscal no exercício de 2004, no valor de R\$ 349.797,87.

Foi dado como infringido o art. 92, parágrafo 8º da Lei nº 12.670/96, sendo aplicada à penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

O processo é instruído com os seguintes documentos: Ordens de serviço nºs 2007.06198 e 2007.14104; Termos de Início de Fiscalização nºs 2007.05094 e 2007.11964; Termo de Conclusão nº 2007.13782; Planilhas contendo a Demonstração do Resultado com Mercadorias-DRM e protocolo de entrega de documentos.

Tempestivamente a empresa autuada impugnou o feito fiscal.

Na instância singular a nobre julgadora se manifestou pela procedência da autuação, em julgamento cuja ementa possui o seguinte teor:

*“ OMISSÃO DE RECEITAS TRIBUTADAS-CONTA MERCADORIA. Demonstrado através de Levantamento da Conta Mercadoria que as saídas ocorridas no período fiscalizado foram inferiores ao Custo de Mercadoria Vendida, caracterizando assim venda sem documentos fiscais. No entanto desenquadrados a penalidade sugerida pelo autuante, aplicando a inserta no art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96 - alterado pela lei nº 13.418/03, pois é a penalidade específica para o presente caso. Decisão arrimada nos artigos 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96, 169-I do Dec. nº 24.569/97, com sanção fixada no art. 123- III - “b” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418 de 30 de dezembro/03.”*

A empresa autuada apresenta recurso voluntário contra a decisão de primeira instância, arguindo a improcedência do auto de infração com arrimo nos seguintes argumentos:

- I- Que o auto de infração não reúne condições para prosseguir, visto que o lançamento foi feito apenas por presunção ou indício, inexistindo liquidez e certeza acerca da infração denunciada, sendo, portanto, nulo.
- II- Que a Conta Mercadoria não identifica a natureza das mercadorias que foram relacionadas no estoque inicial e final e também nas entradas e saídas de mercadorias;
- III- Que a Fazenda Estadual deixou de listar as notas fiscais de aquisição e de saídas, impossibilitando averiguar se houve tributação de simples remessa de mercadorias, bem como mercadorias sujeitas a tributação definitiva, de uso e consumo ou integrantes do ativo fixo.
- IV- Que o levantamento fiscal não levou em consideração todos os elementos especificados no *caput* art. 92 da Lei nº 12.670/96 como o valor de despesas, gasto, outras receitas, lucros, etc.

- V- Que só poderá ser caracterizada a omissão de receitas com a falta comprovada da emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente no momento da efetivação das operações de venda, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação, o que não ficou demonstrado no caso concreto;

A Consultoria Tributária opina pela confirmação da decisão condenatória de primeira instância.

É o relatório.



## VOTO DO RELATOR

O auto de infração em lide reclama da empresa autuada o pagamento de ICMS e multa calculados sobre o montante de R\$ 349.797,87, correspondente à diferença negativa entre o valor das vendas líquidas realizadas no exercício de 2004 e o custo das mercadorias vendidas.

A base de cálculo sobre a qual se exigiu o crédito tributário em discussão foi apurada através da técnica contábil denominada Resultado com Mercadoria ou simplesmente Conta Mercadoria como é usualmente conhecida pela fiscalização estadual.

Esta técnica contábil consiste em apurar o custo das mercadorias vendidas para confrontá-la com o valor das vendas líquidas auferidas no período fiscalizado, verificando se a empresa obteve lucro ou prejuízo em suas operações com mercadorias.

Neste levantamento fiscal não é levado em consideração à movimentação individualizada da mercadoria, mas o valor global da operação. É por esta razão que não é possível precisar a omissão de compra e/ou de venda por mercadoria e sim pelo montante das operações realizadas no período.

Pois bem, se através da Conta Mercadoria for constatada que as vendas líquidas realizadas pela empresa se apresentarem inferior ao custo de aquisição das mercadorias a diferença apurada será considerada receita omitida, nos termos do art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96, estando, portanto, sujeita a tributação pelo ICMS. Trata-se de uma presunção legal de omissão de receitas que admite prova em contrário.

Ocorre, porém, que esta ferramenta não permite concluir, pela simples análise dos seus elementos, que ilícito fiscal gerou o resultado negativo acima referido, tendo em vista que a diferença na Conta Mercadoria pode ser ocasionada pela venda de mercadorias com preço abaixo do custo de aquisição, pelo subfaturamento ou pela venda de mercadoria sem nota fiscal. Em todos esses casos o custo das mercadorias vendidas será sempre maior que o valor da receita líquida de venda.

No presente caso, o agente do fisco não instruiu o processo com elementos que permitissem concluir qual das irregularidades acima mencionadas originou a diferença na Conta Mercadoria, levando-nos a considerar, em face do disposto no art. 112, I do CTN, que a infração praticada foi aquela cuja penalidade é mais benéfica ao contribuinte, no caso, a venda de mercadoria com preço inferior ao custo de aquisição, tipificada como falta de recolhimento de imposto e sujeita a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/96.

Portanto, com relação a este argumento, razão assiste a autuada quando requer o reenquadramento da penalidade inicialmente aplicada, uma vez que não há

elementos nos autos que levem a concluir a diferença constatada se deu pela venda de mercadorias sem nota fiscal.

Interessante notar que o agente fiscal calculou a multa com base no valor da operação, utilizando a penalidade destinada a infração decorrente da venda de mercadorias sem nota fiscal, indicado, porém, a penalidade cabível a falta de recolhimento do imposto.

Em seu recurso a empresa atuada alega primeiramente que o lançamento fiscal não goza de liquidez e certeza, posto que embasado na presunção ou indício de uma infração cometida. Na verdade, trata-se de uma presunção legal que admite prova em contrário, ou seja, a simples caracterização do fato, por si só, é suficiente para que se efetue o lançamento fiscal, cabendo a empresa atuada, por ocasião da defesa ou do recurso voluntário, provar a inexistência da infração presumida. É por esta razão que não procede a arguição de nulidade da recorrente de que o levantamento fiscal em tela não serve para comprovar o ilícito fiscal denunciado.

Quanto ao argumento de falha no levantamento fiscal, pelo fato de não ter sido identificada a mercadoria negociada, ressalte-se que a referida técnica de fiscalização não permite fazer a análise ventilada pela empresa atuada, uma vez que se baseia tão-somente nos valores registrados nos livros fiscais, não havendo, neste caso, uma análise individualizada da movimentação da mercadoria.

Alega ainda a empresa atuada que o levantamento fiscal deveria ter considerado todos os elementos a que se refere o *caput* do art. 92 da Lei nº 12.670/96, tais como despesas, gastos, outras receitas, lucros, etc., para apuração do movimento real tributável, não se limitando apenas as operações de entrada, saída e estoques inicial e final.

Ora, o que diz o citado dispositivo legal é que o agente do fisco, no exercício da atividade de fiscalização, poderá fazer uso de informações de natureza econômica ou financeira para apurar o montante real tributável da empresa que se encontre sob ação fiscal. O que vai determinar o tipo de informação a ser utilizada no levantamento fiscal é a metodologia adotada pelo agente fiscal.

Informações de natureza financeira como saldo de caixa, despesas, saldo de clientes, de fornecedores, etc. são imprescindíveis num levantamento financeiro, mas desnecessárias na elaboração da conta mercadoria, cuja finalidade é demonstrar se a empresa obteve lucro ou prejuízo em suas operações com mercadorias, tratando-se, pois, de informação de natureza puramente econômica.

Portanto, a validade de levantamento fiscal não estar condicionada a utilização de todos os elementos constantes do *caput* do art. 92 da Lei nº 12.670/96, mas de todos os elementos que técnica de fiscalização utilizada requer como no presente caso.



Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento em parte, afastando primeiramente a nulidade suscitada pela autuada, para julgar parcialmente procedente o lançamento fiscal em discussão, aplicando ao presente caso a penalidade inserta no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/96, consoante manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS:.....R\$ 59.465,63  
Multa:.....R\$ 59.465,63  
TOTAL:.....R\$ 118.931,26



**DECISÃO:**


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente FRANCISO DE ASSIS COSME e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento em parte, para após afastar a preliminar de nulidade argüida, reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente ação fiscal, em virtude do reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do conselheiro relator e de acordo com manifestação oral do representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de JUNHO de 2.009.

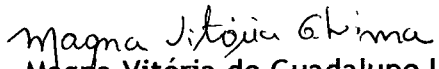
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTE

  
José Sidney Valente Lima  
CONSELHEIRO RELATOR

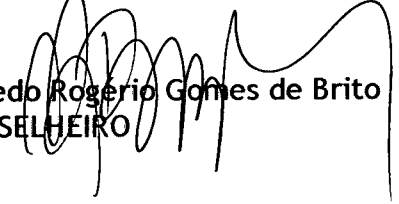
P.R.   
Camila Borges Duarte  
CONSELHEIRA

  
Maria Elineide Silva e Souza  
CONSELHEIRA

  
João Fernandes Fontenelle  
CONSELHEIRO

  
Magna Jitôia Akima  
Márgia Vitória de Guadalupe L. Martins  
CONSELHEIRA

  
Janine Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRA

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
CONSELHEIRO

  
Vito Simon de Moraes  
CONSELHEIRO

  
Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO