



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 402/2009 - 33ª. **SESSÃO EXTRAORDINÁRIA DE: 27/04/ 2009**
PROCESSO Nº 1/1701/2008 **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2008.03905-1**
RECORRENTE: INDÚSTRIA DE PRÉ-MOLDADOS ROSSI MOTA LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.
AUTUANTES: JOSÉ ELIOMAR ALVES DA SILVA
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
REVISOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

EMENTA: ICMS/FLUXO DE CAIXA – Demonstrativo de Entradas e Saídas de Caixa – DESC – Omissão de Receitas/Vendas/Saídas — Presunção “juris tantum” e admissibilidade de prova em contrário, aos quais não vieram aos autos. Infração detectada através do (DESC). Previsão contida no art. 92, § 8º, VI, da Lei nº 12.670/96 c/c o art. 827, § 8º, inciso VI, do Decreto nº 24.569/97 - RICMS. 2. Emprego de critério técnico, objetivo, realizado com suporte em planilhas constantes de software específico desenvolvido ao cotejo de tal mister. **1. No mérito:** Restou configurada a omissão de receita decorrente da venda (saídas) de mercadorias sem a emissão correspondente dos respectivos documentos fiscais, violando o disposto nos arts. 169 e 174 do RICMS, fato que induz à convicção do ilícito tributário, embora sendo esta prática de difícil constatação direta. **3.** Recurso voluntário conhecido e improvido. Preliminar de Nulidade rejeitada, por unanimidade de votos. Auto de Infração julgado **parcialmente procedente**, por unanimidade de votos, conforme o art. 92, § 8º, VI da Lei nº 12.670/96 c/c o art. 827, § 8º, VI do RICMS. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, de acordo com o *Parecer* adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado - PGE, reduzindo-se, nesta Instância, ainda, o crédito tributário contido no lançamento, por aplicação a alíquota específica ao regime de pagamento – EPP - no qual se enquadrava a recorrente. **4. Penalidades:** a) Art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96 c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003 para as saídas de *mercadorias sujeitas a tributação normal*; e b) Art. 126 da mesma norma legal em relação à omissão de saídas de *mercadorias isentas e não tributadas*.

RELATORIO

Assinala a peça essencial - *Auto de Infração* - do processo administrativo tributário - PAT - o cometimento da infração tributária denominada *omissão de receitas ou de saídas* (ou ainda de vendas) durante o exercício de 2005, no valor de R\$ 208.961,66 sem a devida documentação fiscal exigida, conforme levantamento do **fluxo de caixa** anexado ao respectivo lançamento tributário por via da autuação.

Nas "*Informações Complementares ao Auto de Infração*" o agente do Fisco ratificou a acusação fiscal apurada através das entradas e saídas de caixa, decorrente do cotejo entre as receitas e despesas realizadas no referido período.

A autuada, regularmente intimada, na forma da legislação do lançamento guereado, interpôs impugnação em 1ª Instância, não logrando êxito, em razão da decisão de procedência da autuação, naquela instância, embasado nas disposições indicadas no auto de infração, a saber:

Artigo 827, § 8º, do Decreto nº 24.569/97 - RICMS, c/c os arts. 169 e 174 do mesmo RICMS e aplicação da penalidade sugerida pelo autuante [art. 123, III, "b" da Lei do ICMS nº. 12.670, de 1996], sob a nova redação dada pela Lei nº. 13.418, de 2003, e em relação à omissão de saídas de mercadorias isentas e não tributadas, a multa prevista no art. 126 da mesma norma legal.

Intimada da decisão condenatória, a agora recorrente apresentou em 2ª Instância os mesmos argumentos que produzira perante a 1ª. Instância, pleiteando preliminarmente a nulidade e, no mérito, a improcedência da acusação fiscal.

O *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da d. *Procuradoria Geral do Estado* sugeriu o conhecimento do recurso voluntário e seu não provimento, para manter a decisão singular recorrida. Entretanto, em considerando tratar-se de *Empresa de Pequeno Porte*, o representante da d. *Procuradoria Geral do Estado* pugnou pela aplicação da alíquota estabelecida para o respectivo regime de pagamento, por diversas decisões precedentes desta Egrégia Câmara de Julgamento.

É o breve relatório.

VOTO DO RELATOR

Discute-se nos autos deste processo (administrativo tributário) a acusação fiscal tipificada como **omissão de receitas**, ou ainda, de **vendas** ou **saídas de mercadorias**, sujeitas à tributação **normal** e ao regime de **substituição tributária**, no montante de R\$ 208.961,66.

Tais valores foram obtidos através da *Demonstração de Entradas e Saídas de Caixa - DESC* - constituindo a base de cálculo da autuação.

De plano, calha analisar as questões prejudiciais de mérito, suscitadas pela autuada e recorrente em prol da declaração de nulidade absoluta.

DAS PRELIMINARES DE MÉRITO/NULIDADE

São as que se encontram abaixo alinhadas, - as preliminares de mérito:

a) inexistência da comprovação do ilícito, porque baseada em metodologia que não reflete materialmente a real quantidade de mercadoria vendida sem emissão de documento fiscal, carecendo de certeza legal e processual;

b) prazo para conclusão do trabalho de fiscalização do contribuinte enquadrado como EPP, o qual entende ser de 60 dias, em face do enquadramento do regime (EPP) pelo depende da IN nº 06/2006;

c) a extrapolação do prazo para conclusão do procedimento de fiscalização, porque contado da data da ciência ao sujeito passivo (§ 2º do art. 821 do RICMS) somou 91 dias, haja vista que tomou ciência do TIF nº 2008.00137 em 04/01/2001 e do TCF nº 2008.07097, enviado por AR emitido no mesmo dia da lavratura do AI.

CONSIDERAÇÕES SOBRE AS PRELIMINARES/NULIDADES:

Os argumentos evocados não prosperam, cabendo considerar:

Em relação as letras **b e c**:

Quanto ao argumento recursal que trata da extrapolação do prazo para conclusão do trabalho de fiscalização, também não prospera a “pretensa assertiva”, haja vista que, fixado **em 90 dias**, observa o que dispõe a *Instrução Normativa nº 06/2005* e assim está grafado no *Termo de*

Início de Fiscalização – **TIF** - nº 2008.00137, emitido eletronicamente, cabendo esclarecer, todavia, que a ação fiscal fora executada **em 89 dias**, pelo que se deduz, *data vênia*, ter ocorrido errônea interpretação ou erro na contagem de prazo, posto que a regra assente na legislação tributária, estabelece como marco inicial, a data a partir do primeiro dia útil após a ciência do **TIF** nº 2008.07097, pois embora ocorrida, a ciência, em 04.01.2008 (sexta-feira), o prazo iniciou em 06.01.2008 por ser este o primeiro dia útil subsequente à intimação, findando, - o prazo -, no dia em que o TCF nº 2008.07097 foi enviado por AR, isto é, em 03/04/2008 (mesmo dia da lavratura do AI).

Logo:

TIF	TCF	Prazo
04 de janeiro de 2008	03 de abril de 2008	89 dias

(*) 04.01.2008 = Sexta-feira

Reproduzindo disposição assente no *Código Tributário Nacional* (art. 210), o Regulamento do Processo Administrativo Tributário Estadual – Decreto nº 25.468/99 assinala nos arts. 48 e 49 que:

“Art. 48. Os prazos serão contínuos, excluindo-se de sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.”

“Art. 49. Os prazos só se iniciam e ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que tramite o processo ou deva ser praticado o ato.”

Por sua vez, o RICMS estabelece no § 4º do art. 821 que “o **prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização, quando efetuada por AR, terá como termo final a data de sua postagem no Correio**”.

Em relação à letra **a**:

DA TÉCNICA DE AUDITORIA FISCAL

A questão que reclama a nulidade assinala e se confunde com o próprio exame de mérito, quando argüiu a “**inexistência da comprovação do ilícito, porque baseada em metodologia que não reflete materialmente a real quantidade de mercadoria vendida sem emissão de documento fiscal, carecendo de certeza legal e processual**”.

De plano cabe observar que a metodologia empregada pelo agente designado ao procedimento de fiscalização (**DESC – Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa**) resultou na elaboração de planilha cujo resultado foi produzido com base nas notas fiscais de entradas e saídas e a relação de despesas, referente ao exercício de 2005, razão pela qual não pode ser acatado o argumento que tenciona invalidar a acusação fiscal, que se encontra plasmada na legislação tributária estadual, - na Lei e no Regulamento do ICMS - (Lei nº 12.670/96 e Decreto [RICMS] Nº 24.569/97), "in casu" e respectivamente, o art. 92, § 8º, VI (Lei) e o art. 827, § 8º, VI (RICMS).

Convém lembrar o que assinalou o julgador singular:

"O método contábil utilizado pela fiscalização tem por objetivo verificar se durante o período fiscalizado o movimento operacional da empresa apresentou algum déficit financeiro. E, no caso vertente, a mencionada DESC revela a existência de déficit financeiro da ordem de R\$ 208.961,66, configurando assim uma omissão de receita decorrente da saída de mercadorias sem as respectivas notas fiscais de saídas".

Portanto:

Restou caracterizada a infração à legislação pertinente ao ICMS, mais especificamente, aos arts. 169, I; 174, I, do RICMS, que estabelecem a obrigatoriedade da emissão de notas fiscais sempre que os estabelecimentos realizarem saídas de mercadorias.

ERRO NA COMPOSIÇÃO DA DESC

Constatou-se que o *Demonstrativo* divergiu das informações contidas na contacorrente GIM de 2005 (fls. 66/67), revelando, pois, a existência de erro, como se detecta às fls. 07 dos autos.

Desse modo, procedendo-se à correção, obtém-se o seguinte resultado:

SAÍDAS DE CAIXA		
(+)	Compras	= R\$ 384.716,13
(+)	Despesas	= R\$ 113.789,90
T O T A L		= R\$ 498.506,03
ENTRADAS DE CAIXA		
(-)	Vendas	= R\$ 315.255,58

Diferença = R\$ 183.250,45

No exame das planilhas, também se constata que a omissão de saídas apurada pela fiscalização considerou, indistintamente, todas as operações com mercadorias realizadas pelo estabelecimento no exercício de 2005, como sendo tributadas.

Ocorre que dentre as mercadorias adquiridas pelo estabelecimento havia mercadorias sujeitas à tributação normal, isentas e não tributadas, o que torna necessária à separação dessas operações de acordo com o regime de tributação.

Assim, do total da omissão de receita acima apurada somente parte diz respeito a mercadorias sujeitas a tributação normal, para fins de cobrança do ICMS e multa e, adotando-se o critério da proporcionalidade das entradas tributadas em relação ao total das aquisições do estabelecimento, obteremos os seguintes percentuais:

Entradas tributadas: (R\$ 230.157,50) Dividido pelo Total das Entradas (R\$ 384.716,13) = 59,82%
--

Utilizando-se a mesma metodologia em relação às mercadorias isentas e não tributadas, podemos deduzir:

Entradas isentas e não-tributadas: (R\$ 155.181,06) Dividido pelo Total das Entradas (R\$ 384.716,13) = 40,18%
--

Desse modo, para obtenção da omissão de receita das mercadorias tributadas, bem como das mercadorias isentas e não-tributadas devemos aplicar os percentuais acima sobre o novo valor da Omissão de Receitas.

Eis então os cálculos:

Omissão de Receita de mercadorias tributadas	
R\$ 183.250,45 X 59,82%	= R\$ 109.620,41
Omissão de Receita de mercadorias isentas e não-tributadas	
R\$ 183.250,45 X 40,18%	= R\$ 73.630,03

CONCLUINDO:

Não há como se inferir de que tenha sido excedido o prazo limite estabelecido no **TIF** da suscitada *Ordem de Serviço*, na qual, o motivo assinalado é o de “executar auditoria fiscal”.

Ademais, nos termos do § 4º do art. 2º da *Instrução Normativa nº 07/2004*, excetua-se a restrição, na ampliação de poderes quando o procedimento é instaurado sob contribuinte enquadrado como Empresa de Pequeno Porte – EPP – (como é o caso dos autos), restando autorizada a constituição de “qualquer crédito tributário decorrente de irregularidade ocorrida no período consignado” como assinala a IN nº 07/2004.

DA CARACTERIZAÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITA **SOBRE A OMISSÃO DE RECEITA**

Lei nº 12.670/96:

Art. 92.

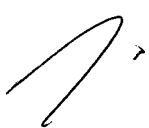

...

§ 8º. Caracteriza-se **omissão de receita** a ocorrência dos seguintes fatos:

...

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;

Com efeito, em se tratando de omissão de receitas, o comando insculpido no art. 92, § 8º, IV da Lei nº 12.670/96 admite a prova em contrário, o que não veio aos autos, senão, argumentação produzida de modo lacônico, genérica, sem provar, posto que negar, simplesmente, não dispensa o ônus correspondente, diante de um comando presuntivo [juris tantum].



A teor da disposição acima reproduzida, o agente do Fisco, após cotejar a informações constantes de relatórios gerados por sistemas de registros de dados e controle com operações praticadas e informadas pelo próprio contribuinte autuado, extraiu de tais relatórios informações indiciárias, as quais se materializaram em prova, posto que não houve contradição.

A tese recursal não apresentou elementos ou documentos que possam desconstituir de modo cabal suficiente a inexistência da imputação fiscal, a qual, se trata de um fato provável, pelo conteúdo da disposição legal que autoriza conceber a omissão de receita como verdadeira.

A rigor, não é juízo do agente a conclusão de omissão de receitas, mas da disposição normativa que, entretanto, não poderia deixar de admitir possibilidade de prova em contrário.

- 1) Sobre o montante da omissão de saídas das operações **com mercadorias tributadas** (no valor de R\$ 109.620,41) cabe a **cobrança do ICMS** na alíquota definida para a situação de enquadramento (EPP), consoante julgados precedentes nesta Câmara, na voz autorizada do representante da douta Procuradoria Geral do Estado e da **multa** prevista no **art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003**, equivalente a **30% sobre o valor da operação**;

- 2) Em relação à omissão de saídas das operações **com mercadorias isentas e não-tributadas** (no valor de R\$ 73.630,03) deve ser aplicada a sanção constante no **art. 126, da Lei nº 12.670/96**, que estabelece a multa em **10% do valor da operação**.

PENALIDADES APLICÁVEIS

“Art. 123.

...

III -

...

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% do valor da operação ou prestação”.

...

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como às amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% do valor da operação ou prestação.”

VOTO

Do exposto e à vista do gravame instituído em Lei - nº 12.670/96 - com lustrado no art. 123, III, “b” e 126 do mesmo Diploma legal, conforme redação dada pela Lei nº 13.418, de 2003, **voto** pelo conhecimento de ambos os recursos - oficial e voluntário -, **dando-lhes** parcial provimento, para preliminarmente rejeitar as nulidades suscitadas e, no mérito, conformar em parte, a decisão parcial condenatória - *parcial procedência* -, exarada em 1ª. Instância, julgando parcialmente procedente a acusação fiscal, nos termos da manifestação oral do representante da d. Procuradoria Geral do Estado, que promoveu retificação no *Parecer da Consultoria Tributária*, oralmente, em Sessão, observados os julgados precedentes desta Egrégia Câmara.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

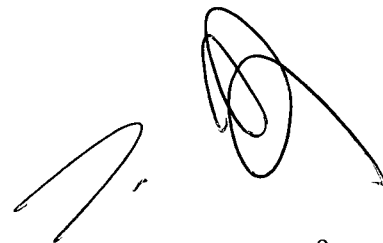
1) Base de Cálculo das mercadorias sujeitas à tributação normal.....R\$ 109.620,41

ICMS (5 % EPP).....R\$ 5.481,02

Multa (30%).....R\$ 32.886,12

2) Base de Cálculo das mercadorias isentas e não tributadas.....R\$ 73.630,03

Multa (10%).....R\$ 7.363,00



DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrente **Indústria de Pré-Moldados Rossi Mota Ltda.**, e recorrida **Célula de Julgamento de 1ª Instância**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por **unanimidade** de votos, **conhecer** de ambos os recursos, e após **rejeitar** as preliminares de nulidades, no mérito, **dar-lhes** parcial-provimento, julgando **parcialmente-procedente** a acusação fiscal, todavia reduzindo a alíquota para 5% em razão de a autuada enquadrar-se como *Empresa de Pequeno Porte - EPP* - quando da autuação no Cadastro Geral da Fazenda Estadual, nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação em Sessão, do representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

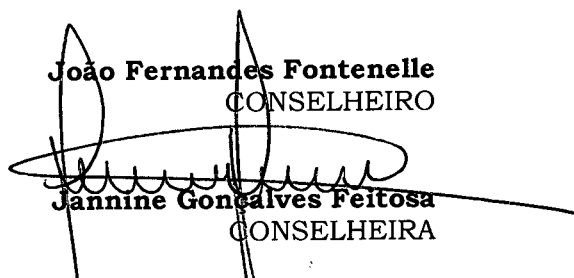
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de maio de 2009.

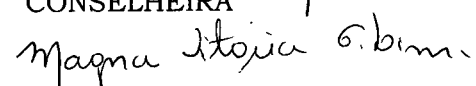

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO-Revisor

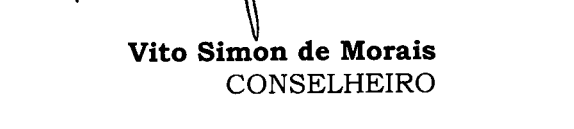

Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO


Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO