



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 457 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

48ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 26/09/12

PROCESSO Nº.: 1/4355/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200709413-3

RECORRENTE: F C A CAVALCANTE

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

AUTUANTE: Paulo Cesar Pereira Araújo

MATRÍCULA: 0323441x

RELATORA: Conselheira Sandra Arraes Rocha

EMENTA: ICMS - 1. **OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAL.** 2. Foi constatado omissão de vendas de mercadorias no montante de R\$ 106.440,53 referente ao exercício de 2004. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. 3. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, por unanimidade dos votos, haja vista o reenquadramento da multa conforme penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 13.418/03, sob o entendimento de que a conta mercadoria pode ser motivada tanto pela venda de mercadorias com preço abaixo do custo de aquisição, como pela venda de mercadoria sem nota fiscal, não havendo elementos para se garantir qual das hipóteses se refere a autuação, sob o fundamento do art. 112 do CTN, aplica-se a penalidade mais benéfica ao contribuinte, nos termos da manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Infringência ao art. 92, § 8º da Lei 12.670/96. 5. Penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documentos fiscal*, detectado através de levantamento fiscal, referente ao exercício de 2004, no montante de R\$ 106.440,53. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

designada pela ordem de serviço nº 2007.17626, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de janeiro a dezembro/2004, junto ao contribuinte *F C A Cavalcante*, inscrita na CNAE como *Fabricação de embalagens de material plástico*. Auto de infração lavrado em 25/07/07, com fulcro no art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 14/06/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de intimação às fls. 07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, sua defesa contra as infrações identificadas.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200709413-3, ordem de serviço nº. 2007.17626, termo de início de fiscalização nº 2007.15353 termo de conclusão de fiscalização nº 2007.18895, termo de abertura às fls. 09, registro de apuração do ICMS às fls. 10/21, demonstração do resultado com mercadorias – DRM às fls. 22, demonstração das entradas e saídas de caixa – DESC às fls. 23, composição do débito às fls. 24, dados cadastrais do contribuinte e dos sócios e contabilista às fls. 25, entradas de mercadorias às fls. 26, saídas de mercadorias às fls. 27, apuração do ICMS às fls. 28, relação de despesas efetivamente pagas no período às fls. 29, saldos inicial e final das contas fornecedores, clientes e caixa às fls. 30, relação de despesas efetivamente pagas no período às fls. 31, saldos inicial e final das contas fornecedores, clientes e caixa às fls. 32, recibo de devolução de documentos fiscais às fls. 33, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 34/35. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. APÓS LEVANTAMENTO NOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS DO CONTRIBUINTE EM EPÍGRAFE, FOI CONSTATADA OMISSÃO DE VENDAS, NO MONTANTE DE R\$ 106.440,53 NO EXERCÍCIO DE 2004, CONFORME DEMONSTRADO NAS PLANILHAS EM ANEXO.”

Às informações complementares, o agente fiscal constatou uma omissão de vendas no montante de R\$ 106.440,53, considerando-se as entradas e saídas, bem como os estoques inventariados em cada exercício, assim demonstradas na DRM em anexo e outras planilhas em anexo. Ressaltou que a empresa neste exercício operou suas atividades econômicas tipicamente como “comércio”, ou seja, diferentemente pelo qual está em nosso cadastro como “indústria”. Através de diligências *in loco*, e, analisando os documentos de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

entradas e saídas, informou também que todas as entradas e saídas referem-se a produtos acabados, não existindo nenhuma matéria prima que fizesse jus ao cadastro no sistema do fisco. Motivo pelo qual, foi lavrado o termo de declaração em anexo, para que seja feita a devida correção cadastral.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, inciso III, alínea "b", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03 e 13.633/05, ou seja, multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação.

A ciência do auto de infração foi realizada em 06/08/07, por via postal, consoante se depreende termo de juntada de AR às fls. 34/35, oportunidade em que fora intimada a apresentar impugnação no prazo de 10 (dez) dias.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 38/40, instruída de documentos às fls. 41/73, na qual, após breve relato dos fatos, alegou que não houve omissão de vendas no exercício em questão, pois o que ocorreu foi uma queda nos lucros da empresa onde estávamos trabalhando com o percentual de lucro de 10%, por causa da concorrência desleal. Afirmou que o fiscal que analisou a documentação equivocou-se com sua própria planilha, onde ele fez um levantamento como se tivéssemos pago um ICMS de saídas no valor de R\$ 94.913,22, onde, na verdade, o valor foi bem menor, de R\$ 103,39, em virtude dos créditos das entradas, onde este foi recolhido para o estado na época correta. Inferiu que foi também apresentado um recolhimento de Simples Federal de R\$ 38.311,01, que também não existiu, tendo em vista que o correto seria de R\$ 756,35. Arrazou que a empresa já está a mais de dez anos funcionando, e sempre foi reservada uma atenção especial e responsável com sua documentação fiscal em todos os níveis hierárquicos, podendo até salientar que o fisco estadual sempre foi a sua maior atenção, obedecendo à risca a legislação do ICMS, para honrar informações fiscais e contábeis, sempre honrou seus compromissos, exigindo respeito da parte do fisco, pois este agrediu um bom contribuinte com dois Autos de Infração. Diante do exposto, requereu a vista do caso com sensibilidade, pois a empresa foi prejudicada, por não ter sido dada a oportunidade de apresentar esclarecimentos contábeis comprobatórios.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, relatou que as razões aduzidas pela impugnante não podem prevalecer, visto que esta não trouxe provas de suas alegações. Quanto ao ilícito praticado afirmou que a empresa apresentou resultado negativo, ao ver o levantamento da Conta Mercadoria, ou seja, prejuízo ao invés de lucro. Nesse sentido arrazou que tal fato caracteriza omissão de saídas, uma vez que a empresa possuía em seu estoque inicial mercadorias tributadas avaliadas em R\$ 357.980,00 e adquiriu, no exercício de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

2004, mercadorias tributadas no montante de R\$ 597.055,67, cujo ICMS sobre as compras foi na ordem de R\$ 85.818,82, vendeu o montante de R\$ 528.924,76, cujo ICMS sobre as vendas foi na ordem de R\$ 94.913,22, com recolhimento de Simples Federal no valor de R\$ 31.815,22 e apresentou estoque final naquele exercício comercial, no montante de R\$ 360.580,00. Deste modo, obtém-se a diferença negativa, no valor de R\$ 106.440,53. Sendo assim, concluiu que acata o feito fiscal, e por isso, fica a autuada sujeita à penalidade que se encontra prevista no artigo 123, inciso III, alínea “b”, da Lei nº 12.670/96, com alteração dada pela Lei nº 13.418/03. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 106.440,53
ICMS (17%)	R\$ 18.094,89
Multa (30%)	R\$ 31.932,16
TOTAL	R\$ 50.027,05

A autuada fora intimada da decisão pela **PROCEDÊNCIA** da instância singular por via postal, em 13/03/12, consoante AR e termo de juntada às fls. 83/84.

A autuada, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 85/87, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, não acrescentando nenhum novo questionamento. Diante do exposto, requereu a vista do caso com sensibilidade, pois a empresa foi prejudicada, por não ter sido dada a oportunidade de apresentar esclarecimentos contábeis comprobatórios.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 285/12, em primeiro lugar, ressaltou que ambos os métodos de fiscalização estão previstos na legislação fiscal, o levantamento da Conta Mercadoria e o levantamento da conta financeira e, por via de consequência, são válidos para fundamentar a acusação de omissão de venda. Alegou que no presente caso a hipótese de omissão de receitas não se consumou no levantamento financeiro, visto que o valor das origens dos recursos foram superiores aos desembolsos efetuados pela autuada somados ao saldo final das disponibilidades. Nesse caso, asseverou que os resultados são excludentes entre si, devendo prevalecer o resultado da Conta Mercadoria por existir nos autos elementos que confirmam a exatidão do seu resultado, uma vez que o processo está instruído com cópia dos livros fiscais. Já no levantamento financeiro não constam nos autos os comprovantes de despesas, de clientes e fornecedores que ratifiquem as informações inseridas nas planilhas. Inferiu que o outro aspecto que deve ser observado é que a diferença na Conta Mercadoria pode ser motivada tanto pela venda de mercadorias com preço abaixo do custo de aquisição, como pela



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

venda de mercadorias sem nota fiscal. Assim, como no caso em tela não constam dos autos elementos que permitam concluir qual das duas hipóteses ocasionou a diferença verificada no levantamento fiscal, arrazou que se deve recorrer novamente às disposições contidas no art. 112 do CTN, que recomenda a utilização da penalidade mais benéfica quando houve dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável ou a sua graduação. Como a diferença verificada diz respeito a mercadorias com tributação normal, a penalidade apropriada é prevista no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96. Diante do exposto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, a fim de reformar a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

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. 90/91.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **FCA CAVALCANTE**, em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 200709413-3. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora atuada por *omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documentos fiscal*, resultando em multa no montante igual a R\$ 106.440,53.

1. Da Preliminar de Nulidade

Em análise aos fólios processuais, depreende-se a existência de matérias cognoscíveis de ofício, razão pela qual passamos a adentrar, preferencialmente, na seara preliminar da lide em comento.

2. Do Mérito



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Trata o presente processo administrativo tributário do auto de infração que teve como origem uma omissão de receita detectada através de levantamento da Conta Mercadoria e do levantamento da Conta financeira, no exercício 2004, sob o montante de R\$ 106.440,53.

A nota fiscal é um documento fiscal que tem por fim o registro de uma transferência de propriedade sobre um bem ou uma atividade comercial prestada por uma empresa e uma pessoa física ou outra empresa. Nas situações em que a nota fiscal registra transferência de valor monetário entre as partes, a nota fiscal também se destina ao recolhimento de impostos e a não utilização caracteriza sonegação fiscal.

Em análise acurada da peça basilar, nota-se que ambos os métodos de fiscalização utilizados são válidos perante a legislação estadual, fundamentando a acusação de omissão de vendas. Contudo, quando o agente autuante traz aos autos dois métodos de fiscalização apresentando resultados diversos, resta-se saber qual deles reflete com exatidão a situação fiscal da empresa.

Ressalta-se que a acusação versada na inicial não se consumou no levantamento financeiro, visto que o valor das origens dos recursos foram superiores aos desembolsos efetuados pela autuada somados ao saldo final das disponibilidades. Neste ínterim, entende-se que deve prevalecer o levantamento da Conta Mercadoria por existir nos autos elementos que confirmem a exatidão do seu resultado, uma vez que o processo está instruído com cópia dos livros fiscais.

Nesta trilha, como no caso em epígrafe não constam nos autos elementos necessários que permitam concluir com exatidão qual das hipóteses ocasionou a diferença verificada no levantamento fiscal, resta-se aplicar a regra contida no artigo 112, inciso IV, do CTN, ressaltando que haverá a utilização da penalidade mais benéfica quando houver dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável ou a sua graduação.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Não obstante, quanto às razões de recurso interposto pela autuada, partimos do princípio de que toda afirmação necessita de uma sustentação, de uma composição probatória para dar crédito à afirmação arguida, e a recorrente não demonstrou tal aparato de provas.

Assim, como a diferença verificada diz respeito às mercadorias sujeitas a tributação normal, a penalidade apropriada é a inserta no artigo 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

3. Do VOTO

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para reformas a decisão condenatória em primeira instância para **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, em virtude de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável ou a sua graduação. Sujeitando-se a autuada à penalidade prevista no artigo 123, inciso I, alínea "c", ou seja, multa equivalente a uma vez o valor do imposto.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 106.440,53
ICMS (17%)	R\$ 18.094,89
Multa	R\$ 18.094,89
TOTAL	R\$ 36.189,78



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 **FCA CAVALCANTE** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de 11 de 2012.

Francisca Maria de Sousa
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Sandra Arraes Rocha
Conselheira Relatora

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Francisco Ivanildo Almeida de França
Conselheiro

José Moacany Félix Rodrigues
Conselheiro

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado