



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

**RESOLUÇÃO Nº 544/2009 -** 156ª. **SESSÃO ORDINÁRIA DE:** 12/08/2009  
**PROCESSO Nº 1/4294/2005** **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2005.18431-2**  
**RECORRENTE:** VANCY PEIXOTO AQUINO  
**RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
**AUTUANTE:** JOSÉ PINTO FILHO  
**RELATOR:** CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO  
**Conselheiro-Revisor:** Cid Marconi Gurgel de Souza

**EMENTA:** - **Omissão de Receitas - DRM ou DESC** - Presunção "juris tantum". Admissibilidade de prova em contrário (as quais não vieram aos autos). Entretanto, resultados disformes conduzem à fixação, para fins de base de cálculo, ao de menor gravame fiscal 1. Prevalência, da DESC sobre a DRM, no caso concreto, tendo-a por equivalente a omissão de vendas ou de saídas. 2. Constatou-se no procedimento fiscal que, em planilha de dados, aferira-se a situação que suporta autuação fiscal. Recurso voluntário conhecido e provido em parte. 3. Auto de Infração julgado parcialmente-procedente, por unanimidade de votos. Reformada, em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, conforme manifestação oral, em Sessão, do representante da d. Procuradoria Geral do Estado. 4. Infringido: Art. 169, 174, I e 827, § 8º, IV, do Dec. nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96.

**RELATÓRIO**

O *Auto de Infração* apresenta o relato básico a seguir transcrito:

"Omissão de receita identificada através do levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documentos fiscal. Contribuinte omitiu receita tributada no valor de R\$ 37.196,66 referente a 2004, conforme planilha em anexo".

Não há, nos autos, o costumeiro documento denominado *Informações Complementares ao Auto de Infração*.

O autuante consignou como infringido o art. 123, "b" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Intimada [pessoalmente] para proceder ao recolhimento do crédito lançado ou, no prazo estabelecido, impugnar a autuação, assim não procedeu, operando-se a revelia, em 1ª. Instância e, formalizado o processo, este tramitou do Núcleo de Execução Barra do Ceará ao *Contencioso Administrativo Tributário* onde o feito foi julgado procedente em 1ª. Instância.

Intimado da decisão que se lhe apresentava desfavorável, o autuado interpôs junto ao *Conselho de Recursos Tributários* o recurso voluntário.

O *Parecer* da *Consultoria Tributária* sugeriu o conhecimento do recurso interposto, negando-lhe provimento e confirmando a decisão condenatória exarada em 1ª. Instância.

Quando da realização do julgamento, em Sessão, deliberou-se pela conversão deste em realização de perícia, e sem lograr êxito, o perito fiscal ratificou os dados que deram ensejo a autuação.

É o breve relatório.

ARGB

## **VOTO DO RELATOR**

Em princípio, temos por inteiramente afastadas as razões que suplicam pela nulidade do processo administrativo em liça, porque estas não se coadunarem com as normas que assinalam tais providências.

De plano, não há porque se cogitar, a teor das razões recursais examinadas, mesmo em face do tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, qualquer mácula constitucional que se albergue nos princípios da Ampla Defesa e do Contraditório: Nada conduz, à luz dos autos, ao ensejo de cerceamento ou preterição do direito de defesa.

Com efeito, a metodologia empregada atende aos pressupostos legais evidenciados no Auto de Infração, onde se faz presente o arcabouço necessário a tornar possível tais autuações.

A tese desenvolvida enfrenta outra vertente – a do efetivo recolhimento de ICMS antecipado -, não sendo este o móvel da autuação, que se fez n'outro processo já julgado improcedente.

### **SOBRE A OMISSAO 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;

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, nem de modo lacônico ou genérico. Em tal caso, não se torna invertido o ônus da prova, posto tratar-se de um comando presuntivo [juris tantum] albergado em Lei.

Desse modo, procedeu e inferiu o autuante, em elaborar a Demonstração da Conta Mercadorias - DRM - e da Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC -, com suporte na disposição legal acima examinada que assinala a existência de um fato provável, que admite prova em reverso.

É a disposição legal ou o seu conteúdo, e não o agente fiscal que tem como verdadeira a omissão de receitas e a este se antecipa.

Ora, a omissão de receita infere da inobservância de norma elementar assente no ordenamento jurídico-tributário que determina a emissão de documentos fiscais, como se infere, na Lei do ICMS-CE (nº 12.670/96), pelo art. 75, tornando-se imperiosa a aplicação da sanção tributária que se amolda também ao caso vertente na disciplina regulamentar - art. 169 do RICMS/CE - Dec. nº 24.569/97:

**"Art. 169. Os estabelecimentos (...) emitirão Nota Fiscal (...):**

**I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem".<sup>1</sup>**

Grifos nossos

Reafirma-se: O caso vertente se amolda à previsão. Não comporta dúvida. O ato, "de per si", remete à situação em que a legislação tributária estadual define como infração, na dicção do art. 117 da Lei nº 12.670/96.

**"Art. 117. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS."**

<sup>1</sup> *Assinala o Regulamento ICMS - Dec. citado - que:*  
*"Art. 174. A nota fiscal será emitida:*  
*I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem."*

Contudo, calha reparar, no cotejo de cálculos adotados na metodologia, cuja eleição ora se faz, de modo a cingir-se pela parcial-procedência da autuação no demonstrativo abaixo delineado, os quais foram extraídos das planilhas, às fls. 33 dos autos:

**DEMONSTRATIVO DA CONTA MERCADORIAS – DRM**

Diferença total (A).....R\$ 46.160,11  
**Diferença tributada (B).....R\$ 37.196,66**  
Diferença não-tributada (A – B).....R\$ 8.963,44

**DEMONSTRAÇÃO DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA – DESC**

Diferença total (A).....R\$ 13.326,38  
**Diferença tributada (B).....R\$ 7.404,73**  
Diferença não-tributada (A – B).....R\$ 6.021,65

Vê-se pela transcrição dos levantamentos que o autuante trouxe aos autos dois resultados distintos - embora os tenha elaborado sob a esteira da presunção legal - sendo um com valor de **R\$ 37.196,66** e o outro no valor de **R\$ 7.404,73** e logo elegeu o de maior valor para fins de aquilatar como sendo o que lhe emprestou validade para fixar a base de cálculo da autuação.

**A PRESUNÇÃO LEGAL E SEU CARATER EM SEDE DE AUTUAÇÃO FISCAL**

Pelo que expomos acima, os dois resultados distintos, foram realizados sob fundamento de previsão legal, mas de caráter presuntivo, remete a que, o resultante maior, quando efetuado, apenas e tão-somente corrobora ou confirma o menor e, no caso em que se funda, é de natureza relativa (e não absoluta) ou “*juris tantum*” e não “*juris et de jure*”, logo, admite prova em contrário.

Por tal consideração, Candido Rangel Dinamarco em seu livro “*A Instrumentalidade do Processo, 12ª. ed., pg 299*) assinala que “a técnica das

presunções relativas conduz à inversão do ônus da prova e não a soluções radicalizadas.”

Não se pode olvidar que é manifesto o risco de erro nas autuações por presunções que, de sorte, por admissão da prova em contrário, pode neutralizá-la. Inegável que se trata de meio excepcional, suscetível de injustiça e arbitrariedade, embora de estofo legal que atende aos reclamos de lógica.

É pertinente que os agentes do Fisco saibam distinguir a ficção da presunção legal, pois enquanto naquela o legislador dá por verdadeiro o que sabe ser inexato, ou melhor, diz que determinado fato é igual a outro, para a produção das mesmas conseqüências, mas na verdade, os dois fatos são diversos.

Atualíssima é a lição de Alfredo Augusto Beker (in “*Teoria Geral do Direito Tributário*”, 2ª. ed., pg. 463) ao lecionar que:

**“Na ficção**, a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente (ou com toda certeza falso). **Na Presunção** a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro.”

Deduz-se desta memorável e irretorquível ensinamento que a verdade jurídica, imposta pela lei:

1. Quando provável (certa) a falsidade, é ficção legal;
2. Quando se fundamenta numa provável veracidade, é presunção legal.

No caso vertente, na construção indutiva da base de cálculo para fins de autuação, a presunção-prova formulada pela autoridade fiscal de valores distintos, não pode dar prevalência a de maior resultado, mesmo não encontrando oposição do contribuinte, há de se dar prevalência a de menor resultado, porque foi o próprio agente do Fisco que a produziu, em favor do contribuinte, sendo esta outra presunção-prova que não agrava, mas atenua o resultado e ~~minora-lhe~~ os efeitos correspondentes.

Ao fixarmos como base de cálculo da autuação a metodologia de menor resultado delineado nos levantamentos fiscais, isto é, elegendo a DESC, ao invés da DRM, amparamo-nos na lição de Paulo Celso Bonilha (*Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, p. 116), de que:

**“No julgamento, somente com a convicção de presunção é que a autoridade julgadora admitirá a validade e a procedência do lançamento.”**

### **A PENALIDADE APLICÁVEL**

A norma tributária que impõe a obrigação tributária regulamentar, cria para o Estado o direito material à pretensão punitiva, fruto da possibilidade de imposição de sanção consubstanciada na prática de ato antijurídico estatuído na Lei nº 12.670/96 nos moldes da redação dada pelo art. 123, III, “b”.

Entretanto, ao invés de 17 %, aplicável a espécie alíquota de 5% por ser própria ao regime de pagamento da autuada, que resolve em 5%. Não se cogita que a autuação (que pode inclusive não prosperar) enseje ao automático e simultâneo desenquadramento de regime (de EPP para Normal).

### **Demonstrativo do Crédito Tributário**

Base de cálculo.....	R\$ 7.404,73
ICMS (5%) por se tratar de EPP.....	R\$ 370,23
Multa (30%).....	=R\$ 2.221,41

*“Ex-positis:”*

### **VOTO**

Configurando-se a situação em relevo a inobservância de norma legal e regulamentar, que dá ensejo e adequação típica dentre as hipóteses de infração à

legislação tributária do Estado, logo, merece reparo, por reforma a *Decisão*, exarada na instância inicial, em face do disposto no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96.

Por isso encontro azo para conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento em parte, para decidir pela parcial-procedência e assim reformar, em parte, o Parecer da Consultoria Tributária, e a *Decisão* condenatória de 1ª Instância, com a retificação oralmente assinalada na manifestação, em Sessão, pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

Isto posto, após relatados e discutidos os presentes autos, o representante da d. Procuradoria Geral do Estado sugeriu fosse aplicada a parcial-procedência, em razão de impropriedades que conduziram à redução da base de cálculo e a alíquota aplicável ao caso em apreço.

*É o voto.*

ARGB

### **DECISÃO**

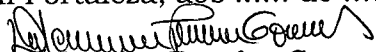
*Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente* **VANCY PEIXOTO AQUINO** e recorrido a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**,

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial-provimento para, após rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar parcialmente-procedente a acusação fiscal, mas nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação oral em Sessão, pelo representante da d.




Procuradoria Geral do Estado, que alterou o Parecer da Consultoria Tributária ao qual inicialmente adotara. Regularmente intimado mas ausente à Sessão de julgando, para fins de sustentação oral do recurso, o representante legal da recorrente, Dr. Thiago Morais Vilar.

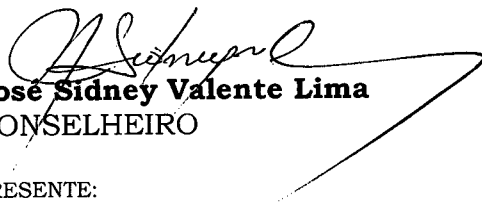
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 17 de 28 de 2009.

  
**Dulcimeire Pereira Gomes**  
PRESIDENTE DA CÂMARA

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO RELATOR

  
**Maria Elineide de Silva e Souza**  
CONSELHEIRA

  
**Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins**  
CONSELHEIRA

  
**José Sidney Valente Lima**  
CONSELHEIRO

PRESENTE:

**Matteus Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO

  
**Cid Marconi Gurgel de Souza**  
CONSELHEIRO-REVISOR

  
**João Fernandes Fontenelle**  
CONSELHEIRO

  
**Jannine Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

  
**Vitor Simon de Moraes**  
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO