



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 670/04  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
SESSÃO DE : 20.09.2004

PROCESSO Nº 1/002526/2002

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200207729

RECORRENTE: PROFILM COM. REPRES.LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: CRISTIANO MARCELO PERES

**EMENTA:** ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS. Julgado PARCIAL PROCEDENDE. Penalidade prevista no Art. 123, inc. III, alínea "b", do Lei. nº 13.418/2003.  
**Defesa tempestiva.**

## RELATÓRIO

Reporta-se os autos à acusação de que a empresa em questão realizou vendas de mercadorias sem noas fiscais, no montante de R\$ 188.244,57 (cento e oitenta e quatro mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos), no exercício de 2000.

Vê-se, no Auto lavrado, os dispositivos legais considerados infringidos, tendo sido aplicada como penalidade a inserta no Art.878, inc. III, alínea "b", do Dec. nº 24.569/97.

Foi apensa aos autos a seguinte documentação fiscal (fls.03/165): Informações Complementares, Ordem de Serviço, Termos de Início e Conclusão de Fiscalização, Planilha de Apuração do Custo de Mercadorias vendidas, Estoques inicial e final de mercadorias, Livros Registro de Entradas e de Apuração do ICMS, dentre outros documentos.

Tempestivamente foi acostada defesa aos autos (fls. 166/171) com argumentos contestatórios ao feito fiscal, conforme a seguir apresentamos resumidamente:

- o feito impugnado não passa de mera especulação do autuante, pelo entendimento distorcido do que seja faro gerador do ICMS;

- inexistência de previsão legal para a incidência de ICMS sobre o resultado positivo ou negativo de custo operacional dos produtos vendidos, apurados pelo estabelecimento em determinado exercício comercial – absolutamente nulo, pois, o Auto de Infração, devendo ser declarado extinto o presente processo, sem julgamento do mérito, pela falta de possibilidade jurídica do pedido;
- quanto ao mérito da questão, é indiscutível a improcedência do Auto de Infração, pela inexistência de previsão legal que caracterize o lucro ou prejuízo contábil suscetível de implicar incidência de ICMS;
- quais foram as mercadorias vendidas sem nota fiscal? em que período de 2000? Quais os seus valores? Na verdade, a acusação formulada não passa de mera presunção e conjectura;
- solicita-se, pelas razões de nulidade expostas, que seja o presente processo julgado extinto, sem julgamento do mérito, ou, analisando-se o mérito da lide, que seja declarada a improcedência do Auto.

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado com a acusação de ter o contribuinte em questão realizado vendas de mercadorias sem notas fiscais, no exercício de 2000.

Dispõe a nossa legislação que a saída de mercadoria deve se fazer acompanhada da respectiva nota fiscal, a qual deve ser emitida antes da saída de mercadoria de acordo com as operações realizadas – Arts. 127, inc. I e § 2º, inc.VI, bem como os Arts. 169, inc. I, e 174, inc. I, do Dec. nº 24.569/97.

A saída de mercadoria configura hipótese de ocorrência do fato gerador do ICMS (Art. 3º, inc.I, do Dec. nº 24.569/97).

Relativamente ao levantamento fiscal, assim dispõe o Art. 827 do RICMS, *verbis*:

*"Art.827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário de mercadorias e a identificação de outros elementos informativos."*

No caso em questão, a infração foi detectada com base na apuração do custo da Mercadoria Vendida – CMV, em que são considerados os valores referentes às **Compras** de mercadorias ocorridas no exercício, bem com os valores referentes aos **Estoques Inicial e Final**, da seguinte forma:  $CMV = Ei + C - Ef$ .

Considerando que o exercício fiscalizado foi o ano 2000, tem-se que o Estoque Inicial considerado foi o existente no estabelecimento em 31.12.1999, e o Estoque Final foi o de 31.12.2000. De acordo com os valores apurados pela agente do Fisco, conforme demonstrados na Planilha de Apuração do CMV apensas às fls. 08 dos autos, tem-se que:

$$\begin{aligned} \text{CMV} &= E_i + C - E_f \\ \text{CMV} &= \text{R\$ } 108.424,23 + \text{R\$ } 694.344,26 - \text{R\$ } 293.557,38 \\ \text{CMV} &= \text{R\$ } 509.211,11 \end{aligned}$$

Assim, tendo em vista que as vendas realizadas pela empresa no exercício de 2000 corresponderam ao montante de **R\$ 320.966,54**, tem-se a seguinte constatação: o custo das mercadorias vendidas foi superior às saídas registradas pela empresa.

Dispõe o § do Art. 25 do Dec. nº 24.569/97 o que se segue:

"Art.25.....  
8º. A base de cálculo do imposto não será inferior ao preço da mercadoria adquirida de terceiro ou ao valor da operação anterior (...)"

Ou seja, a diferença de R\$ 188.244,57 (R\$ 509.211,11 – R\$ 320.966,54) corresponde ao montante da base de cálculo da infração em questão, qual seja, a saída de mercadorias sem notas fiscais – tendo como parâmetro, destaca-se, que as saídas de mercadorias ocorreram pelo seu preço de custo (ou seja, R\$ 509.211,11).

Em outras palavras, considerando-se que o contribuinte efetuou vendas de mercadorias pelo seu preço de custo, detecta-se a diferença mencionada, que corresponde ao ingresso de recursos financeiros na empresa oriundo de vendas sem notas fiscais.

Na defesa acostada aos autos, expôs a impugnante, em síntese, que a autuação ampara-se em conjectura, presunção, e que inexistente previsão legal para incidência do ICMS sobre o resultado positivo ou negativo do custo operacional dos produtos vendidos.

No entanto, não podem ser acatados tais argumentos. Afinal, conforme anteriormente exposto, a acusação em questão ampara-se em elementos concretos, e não em mera presunção ou conjectura: todos os dados considerados pelo agente do Fisco foram obtidos a partir da documentação da empresa, e, com base em disposições contidas em nossa legislação, o agente do Fisco apurou a infração em questão.

Ou seja, a acusação ampara-se em levantamento fiscal em que foram consideradas as entradas de mercadorias, os estoques inicial e final (para apuração do CMV), bem como as saídas de mercadorias, constituindo-se a diferença encontrada em elemento de prova do ilícito cometido pelo contribuinte; a Planilha de Apuração do CMV anexada aos autos deixa clara a infração cometida.

O lançamento procedido pela autoridade fazendária é um típico ato administrativo, revestindo-se, como tal, de exigências formais e de atributos peculiares; sendo ato praticado

por autoridade administrativa, que representa um órgão público, é o mesmo, por presunção, legítimo, ou seja, autêntico e válido, até que prove o contrário.

Na defesa acostada aos autos, efetuou a impugnante diversas indagações relativas ao feito fiscal, tais como: quais foram as mercadorias vendidas sem nota fiscal? Em que período de 2000? Quais os seus valores?

No entanto, temos a destacar que trata-se a opinião de vendas de mercadorias de ilícito tributário cujas circunstâncias de ocorrência somente podem ser esclarecidas em detalhes por quem as pratica.

O agente do Fisco detectou a infração em questão e trouxe aos autos provas concretas para respaldar o feito empreendido; cabe à impugnante provar a não ocorrência do fato gerador da infração (*cabe ao réu provar os fatos impeditivos, extintivos ou modificativos*- Art. 333 do CPC).

A impugnante deixou de se reportar, de forma clara e precisa, aos aspectos do levantamento fiscal dos quais discorda, o que respaldo por documento comprobatórios de seus argumentos (Art. 80, inc. IV, do Dec. nº 25.468/99), poderia vir a justificar a realização de trabalho pericial. No entanto, nenhuma razão há para a realização de perícia, ante a falta de apresentação de elementos concretos, pela impugnante, que suscitasse dúvidas relativas ao feito fiscal.

Não há dúvidas quanto ao fato de ter havido omissão de saídas, tendo o contribuinte cometido infração, nos termos do que dispõe o Art. 874 do Dec. nº 24.569/97, cabendo ser-lhe aplicada a penalidade sugerida ao Auto lavrado, qual seja, a disposta no Art. 878, III, "b", do Dec. nº 24.569/97.

É o relatório  
CMP

### **VOTO DO RELATOR**

O Fisco estadual acusa a empresa acima identificada de omitir a saída de mercadorias no valor de R\$ 188.244,57 no decorrer do exercício de 2000. A infração foi constatada mediante análise da conta mercadoria.

Na primeira instância, o feito foi julgado procedente.

Voluntariamente, a empresa autuada interpõe recurso argüindo, em síntese, o seguinte:

1 – Que não há amparo no direito positivo a alegação da autoridade fiscal de que quando o CMV for maior que as vendas registradas essa diferença implica em omissão de vendas.

2 – Que não restou demonstrado o fato gerador que justificasse o tributo exigido.

3 – Argüi a impossibilidade de apresentar provas que modifiquem ou eliminem o fato imputado, pois como se sabe, no estado de direito não se pode fazer produção de provas negativas.

4 – Quanto ao mérito, argumenta que o agente do Fisco se equivocou com a relação ao valor das entradas, conforme demonstrado na peça recursal e também deixou de considerar o montante de R\$ 48.588,53 a receita de prestação de serviços de fotografias.

Por análise dos autos entendemos que a peça recursal deve prosperar em parte, assim vejamos.

Inicialmente observamos que os dois primeiros argumentos, inexistência de previsão legal para a presente imputação bem como a ausência de demonstração do fato gerador do imposto, já foram fundamentalmente refutados no julgamento singular não merecendo, por conseguinte, maiores discussões.

Com relação à receita auferida correspondente a prestação de serviços de fotografias esclarecemos a recorrente que esta deve permanecer afastada da conta mercadoria, visto que não se refere a mercadoria.

Atentamos que na aludida conta apenas os ingressos referentes à compras e vendas de mercadorias podem ser considerados.

Assim exatamente pelo motivo acima comentado, assiste razão a recorrente quando reclama dos valores relativos as compras de mercadorias apontados na planilha de fls. 8.

Pelo livro Registro de Apuração do ICMS (doc. fls. 69 a 80), observamos que o agente do Fisco indevidamente incluiu ao total das compras os valores referentes a "outras entradas não especificadas", razão por que entendemos que deve ser acolhida a planilha elaborada pela recorrente às fls. 188 que indica a importância de R\$ 657.572,79 para as compras líquidas.

Desta forma, efetuamos as devidas retificações, conforme demonstração abaixo:

Estoque inicial	R\$ 108.424,23	Estoque final	R\$ 293.557,38
Compras líquidas	R\$ 657.572,79	Vendas líquidas	R\$ 320.966,54
-----	-----	<b>Diferença</b>	<b>R\$ 151.473,10</b>
TOTAL	R\$ 765.997,02	TOTAL	R\$ 765.997,02

Com efeito, entendemos que a acusação deva ser mantida em parte, tendo em vista a redução do montante da base da cálculo para R\$ 151.473,00 e ainda, deva ser observada a nova redação da Lei nº 13.418/2003, que alterou a redação do artigo 123, inciso III, alínea b da Lei nº 12.670/96, reduzindo também a penalidade para 30% do valor da operação.

#### DEMONSTRAÇÃO DOS CÁLCULOS

Base de Cálculo -----	R\$ 151.473,10
ICMS -----	R\$ 25.750,42
Multa-----	R\$ 45.441,93
TOTAL-----	R\$ 71.192,35

Pelo exposto, somos pelo reconhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para que seja reformada a decisão singular para a parcial procedência do feito nos termos deste parecer.

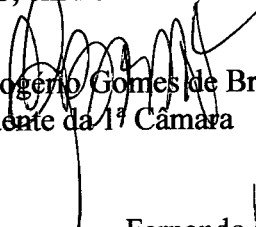
*É pois este o meu voto.*  
CMP


## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **PRO-FIL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA**, recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA**.

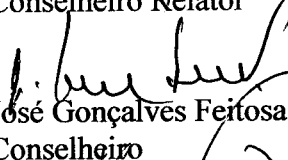
A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de recurso voluntário, negar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator e do parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSO TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 02 de dezembro de 2004.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Presidente da 1ª Câmara

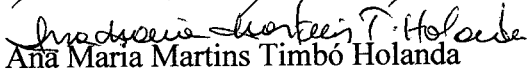
  
Cristiano Marcelo Peres  
Conselheiro Relator

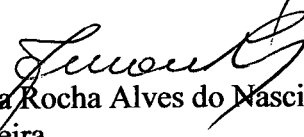
  
Fernando Cezar Caminha Aguiar Ximenes  
Conselheiro


  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Manoel Marcelo A. Marques Neto  
Conselheiro

  
Frederico Hozanan Pinto de Castro  
Conselheiro

  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Conselheira

  
Fernanda Rocha Alves do Nascimento  
Conselheira

  
Helena Lúcia Bandeira Farias  
Conselheira

PRESENTES:

  
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado

Consultor Tributário