



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 112 /2017
34ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 12/05/2017
PROCESSO Nº 1/914/2010
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201001359
RECORRENTE: AUTO NORTE DISTRIBUIDORA DE PEÇAS LTDA
CGF: 06.185.178-7
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Gilberto Weliton Dutra Sampaio
CONSELHEIRO RELATOR: Victor Hugo Cabral de Moraes Junior

EMENTA: ICMS. Omissão de receita. Acusação fiscal de omissão de saídas de mercadorias, conforme constatação feita por meio de levantamento do fluxo de caixa da empresa. Julgamento de 1ª Instância pela procedência do auto de infração. Decisão singular reformada para declarar a nulidade processual, em razão do resultado incerto apurado na DESC. Recurso ordinário conhecido e provido. Decisão por unanimidade de votos e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: Levantamento do fluxo de caixa. Falhas. Nulidade.

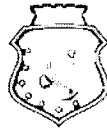
RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração submetido a exame o seguinte relato:

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. A EMPRESA 06.185.178-7, NO PERÍODO DE 14.09.2005 A 31.12.2005 E DE 01.01.2006 A 31.12.2006, APRESENTOU OMISSÃO NOS REGISTROS DE SAÍDAS DE PRODUTOS COM ICMS EM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS RESPECTIVOS MONTANTES DE R\$ 1.709.608,29 E R\$ 997.988,48 CONFORME PLANILHAS DE FISCALIZAÇÃO DO ICMS, EM ANEXO.

O agente fiscal indicou, como dispositivo infringido, o art. 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96 e, além disso, aplicou a penalidade prevista no art. 123, III, “b”, do mesmo diploma legal.

Tempestivamente, a empresa autuada apresentou Impugnação (fls. 35/46) ao feito fiscal.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

No julgamento de primeira instância (fls. 211/216), a autoridade julgadora decidiu pela procedência do auto de infração, tendo em vista entender que o ilícito fiscal denunciado nos autos se encontra devidamente caracterizado.

Irresignada com a decisão proferida, a empresa autuada interpôs recurso (fls. 220/234), alegando que:

1. Quase a totalidade das mercadorias são adquiridas e transferidas de sua matriz, em Recife, para a filial em Fortaleza, fato este que se encontra registrado no livro Diário, mas que não foi verificado pelo auditor-fiscal, demonstrando, assim, a total nulidade do auto de infração.
2. Existem compras de mercadorias que são realizadas de forma parcelada, as quais constam do livro Caixa e que não podem ser contabilizadas de imediato, pois, em algumas oportunidades, esses pagamentos passam de um ano para o outro, em face do prazo concedido para pagamento, mas isso não foi apurado pelo auditor fiscal, o que comprova, novamente, a nulidade do auto de infração em questão.
3. Não foi apurado qualquer tipo de mercadoria devolvida ou trocada, o que só se pode ser verificado através de uma análise apurada de todos os documentos fiscais da empresa e não por simples análise econômico-financeira, comprovando, mais uma vez, a nulidade do auto de infração em tela.
4. O pagamento do FGTS e encargos sociais de seus funcionários, são realizados através da matriz, em Recife, e não pela filial de Fortaleza;
5. Em nenhum momento foram analisados os livros Diários ou balancetes visando verificar a sua contabilidade, no sentido de ser verificado o correto recolhimento do ICMS, bem como a tributação sobre as mercadorias vendidas.
6. A análise econômico-financeira realizada pelo auditor não traz elementos suficientes para caracterização de qualquer ilícito, em face da ausência de análise analítica dos documentos contábeis, somente partindo de suposições, o que impede, inclusive, a correta apresentação de defesa e do presente recurso.
7. O auditor deveria ter realizado cruzamento das informações contábeis existentes no livro caixa e nos demais documentos da contabilidade para se apurar a existência ou não de alguma omissão, conforme alegado no auto de questão, mas isso não ocorreu.
8. No auto de infração consta uma presunção de ocorrência de omissão de registro de saídas, uma vez que não ocorreu a devida análise dos documentos contábeis necessários para tanto, através de uma demonstração analítica;



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

9. Não há como atacar os levantamentos econômico-financeiros constantes no auto de infração, sem uma análise profunda da documentação contábil da empresa;

Por meio de despacho (fl. 346) elaborado pelo Assessor Processual Tributário José Sidney Valente Lima, a Célula de Assessoria Processual Tributária solicitou a realização de exame pericial, visando saber se a empresa autuada possuía contabilidade centralizada na matriz e, caso possuísse, se havia possibilidade de individualizar os ingressos e desembolsos necessários à elaboração da DESC.

Atendendo a solicitação realizada, a Célula de Perícias e Diligências examinou a documentação apresentada pela empresa autuada e emitiu Laudo Pericial (fls. 347/353), com a seguinte conclusão:

1. Embora a contabilidade englobe a escrituração da matriz e de suas filiais, alguns dos registros contábeis estão individualizados, como por exemplo, as contas separadas para matriz, filial Bahia e filial Ceará no que diz respeito aos estoques, transferências de mercadorias, receitas com vendas de mercadorias, vendas canceladas, custo das mercadorias vendidas e despesas;
2. A DESC levou em consideração os valores informados pela empresa em planilhas específicas para as despesas, receitas, saldo inicial e final de bancos. Já com relação aos saldos iniciais e finais de clientes, fornecedores e caixa não foram informados na citada planilha. A Perícia também não visualizou as contas caixa, fornecedores e clientes de maneira individualizadas;
3. Pode-se afirmar que, em relação às despesas e receitas, é possível individualizar as contas da Matriz e de suas filiais, mas não é possível individualizar os saldos iniciais e finais de fornecedores, de clientes e de caixa da Filial Ceará, uma vez que estão consolidados.

A empresa apresentou Manifestação sobre Laudo Pericial (fls. 605/609) em que corrobora sua alegação de que não existe nenhum fato que demonstre a omissão de receitas nos autos do presente processo.

Por meio do Parecer nº 54/2017 (fls. 612/615), a Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória de 1ª Instância e declarar a nulidade do feito fiscal, uma vez considerar que as falhas constatadas no levantamento retiram a liquidez e certeza do crédito tributário.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer (fls. 616).

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'VHC'.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário por meio do qual a empresa recorrente submeteu ao Conselho de Recursos Tributários as razões fáticas e jurídicas de sua irresignação contra a decisão proferida pelo julgador singular.

Consta das informações do auto de infração ora em análise que a empresa atuada teria promovida saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal, no montante de R\$ 2.707.596,76 (dois milhões, setecentos e sete mil, quinhentos e noventa e seis reais e setenta e seis centavos), conforme constatação feita por meio de levantamento de fluxo de caixa da empresa, referente ao período de 14/09/2005 a 31/12/2006.

No entanto, foram constatadas, pela Célula de Perícias e Diligências, conforme já acima exposto, falhas no levantamento fiscal que retiram a certeza e liquidez do crédito tributário lançado.

Vale ressaltar que o Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa (DESC), como o próprio nome diz, retrata o fluxo de entrada e saída de numerário em determinado período de tempo, considerando os saldos inicial e final das disponibilidades (caixa e bancos).

Trata-se de uma ferramenta contábil utilizada pelo Fisco estadual para verificar a compatibilidade entre a origem e aplicação dos recursos financeiros gerados na atividade operacional da empresa durante determinado período de tempo.

Nesse sentido, havendo déficit na movimentação financeira, originado pela saída de caixa superior aos recursos disponíveis no período examinado, estará configurada a presunção de omissão de receita prevista no art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96.

Todavia, o levantamento fiscal deve ser elaborado de acordo com as regras que lhe são próprias, pois, do contrário, o resultado apresentado não dará certeza e liquidez ao crédito tributário lançado.

Foi exatamente isso que se verificou no presente caso. Segundo consta do Laudo Pericial, a contabilidade da empresa atuada é centralizada na matriz, localizada em Recife-PE, de modo que, em relação aos saldos iniciais e finais de fornecedores, de clientes e de caixa da Filial Ceará não foi possível individualizar, uma vez que estão consolidados no caixa da matriz.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Ora, se não é possível precisar o valor inicial e final do caixa, fornecedores e clientes, a elaboração da DESC se torna inviável, pois, sem tais informações é impossível saber se existe ou não déficit financeiro no período examinado.

Pode-se concluir, portanto, a partir das constatações acima evidenciadas, que o resultado apresentado no levantamento fiscal realizado não reflete o movimento real das operações realizadas pela empresa autuada, no período fiscalizado, eis que desprovido de informações indispensáveis à correta avaliação do fluxo de Caixa, o que retira a liquidez e certeza do crédito tributário lançado.

A esse respeito, diga-se ainda que, atualmente, entende-se de forma pacífica que o lançamento tributário é espécie de ato administrativo constitutivo do crédito tributário e declaratório em relação à obrigação tributária. Como tal deve atender a determinados requisitos, tais como portar a devida fundamentação.

Nesse sentido, conforme explica Hugo de Brito Machado Segundo, o Fisco tem o dever de explicar a ocorrência dos fatos que justificaram o lançamento e ainda comprovar tais afirmações, sob pena de nulidade. Em suas palavras:

[...] o ato de lançamento deve ser fundamentado, tendo o Fisco o dever de explicar detalhadamente a ocorrência dos fatos que o justificaram, e ainda comprovar tais afirmações. Ato desacompanhado dessa fundamentação, e dessa comprovação, é nulo, e não gera a tão alegada quanto equivocada “presunção de validade” do ato administrativo¹.

No caso sob análise, diante das falhas constatadas no levantamento fiscal apresentado, resta claro que a autoridade fiscal não foi capaz de comprovar de forma inequívoca os fatos que afirma terem ocorrido e que deram origem ao presente auto de infração.

Ademais, presente também preterição do direito de defesa, pela omissão de dados fundamentais à comprovação da verdade material, diante da imprecisão do levantamento fiscal, retirando a liquidez e certeza do crédito tributário, o que torna o ato nulo nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/2014, que dispõe:

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

¹ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 80.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Em face do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória de 1ª Instância e declarar a nulidade processual, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'VH'.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **AUTO NORTE DISTRIBUIDORA DE PEÇAS LTDA** a e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e declarar a nulidade processual, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 06 de 2017.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
CONSELHEIRO


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em 26/06/17:


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO