

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº 163 /2017

59ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 13.07.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3279/2010

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201009378

AUTUANTE: ADEMIR MOURA DE SOUSA JÚNIOR

RECORRENTE: CEJUL E D. R. LINGERIE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

RECORRIDO: AMBOS

RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS. 1.

Omissão de receitas verificada através de levantamento financeiro – Método de Análise do Fluxo de Caixa Direto. **2.** Exercício de 2006. **3. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE** em razão de redução do montante lançado após realização de Perícia. **4.** Amparo legal: Artigo 92, § 8º, Inciso VI, da Lei 12.670/96, Artigos 127, 169 e 174 do RICMS. **Penalidade:** Artigo 123, Inciso III, alínea "b", da Lei 12.670/96. **5.** Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido. **6.** Modificada, em parte, a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância, com fundamentação diversa do Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com a manifestação em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

A peça inaugural do processo estampa como acusação a "Constatamos omissão de receitas identificada pelo deficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início, acrescido dos ingressos de numerários, deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades e obrigações do período fiscalizado."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os Artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/96. Foi sugerida a Penalidade inserta no Art. 123, III, "B" da Lei 12.670/96, alterado pela 13.418/03.

Crédito Tributário: ICMS: R\$ 651.475,56 MULTA R\$ 1.149.662,76.

Foram acostadas aos autos as cópias de todos os documentos que



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

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

embasaram a presente autuação.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Portaria emitida pelo Sr. Secretário da Fazenda, Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização.

O agente autuante, nas informações complementares, fls. 05 e 06 dos autos, relacionou todas as contas utilizadas na presente autuação, realizou o cálculo para análise do Fluxo de Caixa, chegando a um resultado de deficit equivalente a R\$ 3.832.209,20.

Na fase de Impugnação, foram realizadas várias contestações acerca dos valores lançados nos autos para compor o levantamento fiscal.

A primeira perícia chegou a um resultado de deficit superior ao lançado nos autos, R\$ 4.207.974,75.

Após tomar conhecimento do resultado a defendente ingressou com manifestação ao trabalho pericial contestando alguns lançamentos.

A Julgadora Singular, sensibilizada com os argumentos da Parte reenviou o processo para realização de nova perícia, donde resultou uma redução da Base de Cálculo, para o montante de R\$ 2.522.970,22. Após o que, declarou a parcial procedência do feito fiscal.

O Assessor Processual Tributário manifestou-se pela parcial procedência da autuação, Parecer que foi adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Na 32ª sessão realizada em 09 de maio de 2017 a 2ª Câmara de Julgamento deliberou para que se retirasse do cálculo efetuado pelo Nobre Agente do Fisco, os valores relativos às notas fiscais que embora tivessem sido lançadas equivocadamente na contabilidade do contribuinte, se referiam a operações de exercícios anteriores

Após essa providência, a Parte pagou o auto de infração adotando o resultado da última Perícia.

É o relatório.



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

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

1) DAS PRELIMINARES

O recurso voluntário impetrado requereu preliminarmente a declaração de nulidade do lançamento, sob a alegação de "erro na metodologia utilizada pela fiscalização.

Este pedido foi apreciado pela Câmara, conforme consta da Ata da 220ª Sessão Ordinária, realizada em 18 de dezembro de 2012.

Não há como acatar o pedido da recorrente, uma vez que a metodologia aplicada é de conhecimento amplo da auditoria fiscal do Estado, não havendo questionamentos quanto a sua legalidade ou mesmo sua essência, muito embora possam haver possíveis ajustes quanto aos saldos utilizados na planilha de cálculo, mas por mero erro de transcrição, ou mesmo de falhas de lançamento da contabilidade da autuada.

Trata-se de método que mede a utilização de recursos pela empresa para quitação de suas obrigações, verificando a compatibilidade dos ingressos de recursos com as suas saídas, também considerando as disponibilidades inicial e final registradas na contabilidade.

Com relação ao pedido constante dos memoriais apresentados, a seguir transcritos: "Decadência em relação ao lançamento complementar ou declarar o impedimento do agente que realizou tal lançamento" - Afastado, por unanimidade de votos, sob o entendimento de que não compete à Câmara determinar lançamento complementar.

O Argumento não merece acolhida, pois refere-se ao lançamento complementar que seria analisado, por ocasião da primeira perícia realizada, que havia identificado um valor a maior que o lançado na inicial. Essa correção foi desprezada por ocasião das demais diligências realizadas, perdendo, desta forma, seu objeto.

Assim, ficam afastadas as preliminares suscitadas pela recorrente.

2) DO MÉRITO

Versa o presente processo acerca da omissão de receitas detectadas através de Levantamento Fiscal que analisou o Fluxo de Caixa da Empresa relativo ao exercício de 2006.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

O artigo 92 da Lei 12.670/96, em seu § 8º, Inciso I, caracteriza o suprimento de caixa sem comprovação da origem do numerário como omissão de receitas.

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

VI - deficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescido dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas;

A técnica utilizada pela fiscalização levou em consideração a análise das operações registradas na contabilidade da autuada para analisar e demonstrar que durante o exercício fiscalizado a empresa realizou pagamentos e saídas de caixa superiores aos ingressos de recursos, somados a estes as disponibilidades do início do período, deduzidos do saldo final das disponibilidades.

O agente autuante, nas informações complementares, fls. 05 e 06 dos autos, relacionou todas as contas utilizadas na presente autuação, chegando a um resultado de deficit equivalente a R\$ 3.832.209,20.

Na fase de Impugnação, foram realizadas várias contestações acerca dos valores lançados nos autos para compor o levantamento fiscal.

A primeira perícia chegou a um resultado de deficit superior ao lançado nos autos, R\$ 4.207.974,75.

Após tomar conhecimento do resultado a defendente ingressou com manifestação ao trabalho pericial contestando alguns valores lançados na planilha de cálculo do Nobre Perito.

A Julgadora Singular, sensibilizada com os argumentos da Parte reenviou o processo para realização de nova perícia, donde resultou uma redução da Base de Cálculo, para o montante de R\$ 2.522.970,22.

Ainda inconformada com o resultado encontrado, a Recorrente novamente se insurgiu nos autos.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

O principal argumento da recorrente nessa fase, centrou-se no fato de que, no seu entendimento, o valor lançado para o item das compras deveria ser obtido pela fórmula: $\text{Compras} = \text{CMV} + \text{EF} - \text{EI}$, conforme estabelecido pela literatura tradicional dos manuais de contabilidade. De tal sorte que, ao calcular o valor das compras não se deveria incluir o valor do ICMS envolvido na operação.

Conforme bem demonstrado pelo Ilustre Assessor Processual Tributário, às fls. 1156, em seu Parecer, ao se realizar uma compra, o ICMS encontra-se embutido no preço da mercadoria, devendo ser recuperável por ocasião da sua saída.

Em outras palavras, a movimentação das disponibilidades, utilizadas para quitar as operações de aquisição de mercadorias leva em consideração o valor contábil das mesmas, o quantum despendido por ocasião das operações de aquisição, conforme utilizado no levantamento fiscal realizado, não devendo haver alterações quanto a esse item.

Quanto à última perícia realizada, destinava-se a atender um pedido da parte, acatado pela Câmara para que se retirasse do cálculo efetuado pelo Nobre Agente do Fisco, os valores relativos às notas fiscais que embora tivessem sido lançadas equivocadamente na contabilidade do contribuinte, se referiam a operações de exercícios anteriores, o que foi de plano atendido pela perícia.

Após as devidas correções e exclusões a Base de Cálculo final totalizou R\$ 1.838.197,13. Conforme Laudo Pericial às fls. 1183 a 1186, dos autos.

O art. 127, incisos I, II e III, do mesmo Decreto, "*in verbis*", impõe aos estabelecimentos contribuintes do ICMS a emissão de documentação fiscal sempre que forem promovidas operações com mercadorias ou bens e prestações de serviço.

Art. 127 . Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:

- I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;**
- II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;**
- III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);**



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

Cita-se, ainda, para fins de fundamentação da matéria, os artigos 169 e 174 do Decreto 24.569/97, abaixo transcritos:

Art. 169 - Os estabelecimentos, excetuados os produtores agropecuários, emitirão nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, anexos VII e VIII:

I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem.

Art. 174 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.

Verifica-se, a luz da legislação citada, que os contribuintes do ICMS estão obrigados a emissão de nota fiscal sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadorias ou bens em seus estabelecimentos.

Quanto aos argumentos apresentados pelo contribuinte para realização de perícia, foram todos acolhidos, tendo o Contribuinte acatado o resultado da última Perícia e quitado o Auto de Infração, utilizando-se dos benefícios do REFIS/2017.

Vale ressaltar, também, o que dispõe o artigo 874 e 877, do mesmo instrumento, acerca da caracterização de infração e da responsabilidade pelo seu cometimento.

Art. 874 - Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de uma norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.

Art. 877 - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Diante de todos os fatos relatados, acata-se o feito fiscal parcialmente, haja vista as alterações realizadas pela Célula de Perícias.

3) DA PENALIDADE APLICÁVEL



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

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

Tal omissão sujeita o contribuinte à sanção prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b" da Lei nº 12.670/96, alterado pela 13.418/03

4) VOTO

Pelos fatos e argumentos expostos, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso interposto, modificar, em parte, a decisão exarada em 1ª Instância, e julgar **Parcial Procedente** a acusação fiscal, acatando o laudo pericial de fls. 1.183 a 1.218 dos autos, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO
BASE DE CÁLCULO: R\$ 1.838.197,13
ICMS: R\$ 312.493,48
MULTA: R\$ 551.459,14
TOTAL: R\$ 863.952,62

OBS: Valor pago pelo REFIS conforme demonstrativo às fls. 1221 dos autos.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são recorrentes **CEJUL e D. R. LINGERIE INDÚSTRIA E COM S.A.** e recorrido **AMBOS**.

Decisão: Deliberações ocorridas na 103ª Sessão Ordinária, de 21 de novembro de 2016: "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário. Com relação a preliminar de nulidade suscitada nos memoriais apresentados e ratificados em sessão pela recorrente, sob a alegação de "erro na metodologia utilizada pela fiscalização - Este pedido não foi apreciado pela Câmara, considerando que a nulidade arguida já foi afastada, conforme consta da Ata da na 220ª Sessão Ordinária, realizada em 18 de dezembro de 2012. Com relação ao pedido constante dos memoriais apresentados, a seguir transcritos: "Decadência em relação ao lançamento complementar ou declarar o impedimento do agente que realizou tal lançamento" - Afastado, por unanimidade de votos, sob o entendimento de que não compete à Câmara determinar lançamento complementar. Com relação ao pedido da parte, para Determinar a correção da Conta Pagamento a Fornecedores (compras) a ser realizada nos moldes da doutrina mais especializada, demonstrada no tópico 3 dos memoriais apresentados em sessão e constante dos autos - Por ocasião dos debates acerca deste item, a Conselheira Mônica Maria Castelo pediu vistas dos autos, a fim de proceder análise mais detalhada sobre os argumentos da parte. A Sra. Presidente, na forma regimental, deferiu o pedido de vistas." Deliberações ocorridas na 19ª Sessão Ordinária, de 27 de março de 2017, "o advogado da parte, por ocasião da sustentação oral, apresentou o seguinte pedido, também constante dos memoriais apresentados em sessão e anexados aos autos: "Considerando o direito à ampla defesa e ao contraditório, que a 2ª Câmara de Julgamento não aceite o lançamento complementar efetuado pela perícia, e que seja excluído da base de cálculo do 1º laudo pericial o valor de R\$ 375.765,55, referente ao mencionado lançamento complementar" (Transcrição dos memoriais apresentados em sessão: 4.1. CORRIGIR ERRO MATERIAL DA ATA DE JULGAMENTO NO QUE TANGE AO LANÇAMENTO COMPLEMENTAR, RATIFICANDO A RETIRADA DO VALOR DE R\$ 375.765,55 DA BASE DE CÁLCULO DO 1º LAUDO



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

PERICIAL, RESTANDO O VALOR DE R\$ 2.147.204,67) – Por ocasião dos debates sobre este tópico, a Conselheira Anneline Magalhães Torres pediu vistas dos autos com o intuito de aprofundar a análise sobre o pedido da parte para melhor fundamentar seu voto. A Sra. Presidente deferiu o pedido de vistas.” Deliberação ocorridas na 32ª Sessão Ordinária, de 09/05/2017: “A 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve deliberar sobre os pedidos da parte, constantes dos memoriais apresentados em sessão, de seguinte teor: 1. Corrigir erro material da Ata de Julgamento em relação ao lançamento complementar, ratificando a retirada do valor de R\$ 375.765,55, da base de cálculo do 1º laudo pericial, restando o valor de R\$ 2.147.204,67. - Este pedido não foi acatado, considerando que esta questão já foi apreciada e afastada na 103ª Sessão Ordinária, de 21 de novembro de 2016. Sobre este tópico, a Conselheira Anneline Magalhães Torres, se manifestou nos seguintes termos: “Considerando que não participei pessoalmente das discussões e votação na 103ª Sessão Ordinária, de 2016; Considerando a leitura e interpretação formal da referida Ata; entendo que foi julgada de forma específica a decadência; quanto ao lançamento complementar, ressalto a disposição do art. 100 da Lei nº 15.614/2014, que prevê o seguinte: ‘Será efetuado lançamento complementar pela autoridade competente.’” 2. Com relação à preliminar de nulidade suscitada pela parte, sob a alegação de imprestabilidade da prova trazida pela fiscalização, sob o entendimento de que o auto está sendo totalmente refeito através de perícias realizadas – Afastada por unanimidade de votos, sob o entendimento de que a análise pericial de apenas um aspecto do trabalho da fiscalização (compras) não invalida a metodologia utilizada. 3. Sobre o pedido para que se proceda a correção das Compras, a ser realizada nos moldes da doutrina mais especializada – Afastado, por voto de desempate da Presidente, que se acostou aos fundamentos constantes no Parecer da Assessoria Processual Tributária. Foram votos vencidos os Conselheiros Anneline Magalhães Torres, Pedro Jorge Medeiros e Agatha Louise Borges Macedo, que acataram o pedido da parte com ressalvas, conforme voto da Conselheira Anneline Magalhães Torres, aqui transcrito: “Considerando que a metodologia contábil exige um procedimento sistemático que não entendo ter ficado claro no levantamento, acato o CMV, considerando os seguintes pontos: Que o cálculo do pagamento de fornecedores tem ligação com as compras do período; e que tendo o valor das Compras, soma-se o que se tinha



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

para ser pago a fornecedores no início e retira-se o que não foi pago no final, ou seja, precisa ter primeiro o custo das mercadorias vendidas e, após considerar também o cálculo do pagamento de impostos tendo-se como base os valores a pagar mais o saldo inicial, considerando também líquidos de créditos tributários a recuperar e os demais desembolsos e ingressos específicos do período." 4. Com relação ao pedido de envio do processo à CEPED para refazer a Conta Compras, utilizando a fórmula adotada pela Assessoria Tributária – Afastado por unanimidade de votos, sob o fundamento de que, mesmo se acatando o entendimento adotado pela Assessoria Tributária, entende-se que não se pode aplicar a fórmula requerida pela parte em seus memoriais, *"uma vez que pela metodologia adotada pelos dignos auditores, é desnecessário refazer o valor das Compras através da referida fórmula, visto que já se encontra informada em seus arquivos, via CFOP's, conforme voto do Conselheiro Relator. A Conselheira Mônica Maria Castelo fundamentou seu voto nos seguintes termos: "Não é possível acatar o argumento da parte em razão de que o CMV, mesmo com a inclusão de outras rubricas como ICMS, não deve constar na DFC (Fluxo de Caixa). O CMV está relacionado ao Demonstrativo do Resultado de Mercadorias DRM, interessando ao Resultado Operacional Bruto da empresa, tendo portanto, repercussão econômica e não financeira."* 5. Após a análise dos tópicos acima descritos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve, por maioria de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia." Retornando à pauta nesta data (13/07/2017), a 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar, em parte, a decisão exarada em 1ª Instância, e julgar **parcial procedente** a acusação fiscal, acatando o laudo pericial de fls. 1.183 a 1.218 dos autos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior se pronunciou nos seguintes termos: *"Voto acompanhando o Relator, ressaltando que, no caso concreto ora em análise, os livros fiscais serviram de base para a autuação lavrada sem que o fiscal autuante fizesse qualquer questionamento contra os apontamentos ali lançados. Por esse motivo, concordo com o procedimento adotado pela perícia, de retirada das notas fiscais referentes a anos anteriores ao da acusação fiscal, feito com base no livro fiscal da empresa."* Foi voto vencido o da Conselheira Mônica Maria Castelo, que se manifestou pela parcial procedência da autuação, nos seguintes termos: *"Voto por afastar o último laudo pericial ,fls. 1.183 a*



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

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

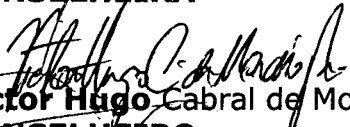
1.218 dos autos, por entender: 1. Que não cabe prosperar o argumento do contribuinte de que deve ser considerada a data de entrada do documento de compra e não a data da efetiva entrada de mercadorias. As mercadorias foram registradas nos livros do contribuinte, no exercício da autuação. 2. Que o contribuinte não atendeu à condição exigida por maioria desta 2ª Câmara de Julgamento, de apresentar amostras dos documentos fiscais de entrada, com o intuito de refazimento da base de cálculo." Ressaltamos que o presente processo foi incluído em pauta de julgamento nesta data, por determinação da Sra. Presidente desta Câmara, em atendimento ao pedido do advogado da parte e que este não compareceu à sessão para apresentação de sustentação oral, conforme solicitado nos autos. Ressaltamos também, que consta nos autos comprovação de pagamento parcial do crédito tributário com os benefícios do Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, instituído pela Lei nº 16.259/2017, de 09 de junho de 2017.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 23 de
08 de 2017.


Antônia Helena Teixeira Gomes
PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior
CONSELHEIRO


Deyse Aguiar Lobo
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO

Ciente em _____:


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO