



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

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

**RESOLUÇÃO Nº 254 /2017**

**79ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 20/11/2017**

**PROCESSO Nº 1/3001/2010**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201009164**

**RECORRENTE: CEJUL E PARIS VEÍCULOS PEÇAS E SERVIÇOS LTDA**

**RECORRIDO: AMBOS**

**CONSELHEIRO RELATOR: Victor Hugo Cabral de Moraes Junior**

**EMENTA: ICMS. ACUSAÇÃO FISCAL DE OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/CONTÁBIL.** Constatção da omissão de saídas detectada pelo aporte de recursos sem comprovação da origem dos recursos e sem comprovação de documentos. Descumprimento do art. 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96. Julgamento de 1ª Instância pela parcial procedência da ação fiscal em virtude da redução do valor da base de cálculo decorrente de laudo pericial e com o reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, III, “b”, da Lei nº 12.670/96, com a redação da Lei nº 13.418/2003. Recursos interpostos parcialmente providos, por unanimidade de votos, para modificar em parte a decisão singular e julgar parcial procedente o feito fiscal, acatando a base de cálculo apontada no laudo pericial e aplicando, para as operações de tributação normal, a penalidade disposta no art. 123, III, “b”, item 1, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, e, para as operações sujeitas à substituição tributária, a penalidade do art. 123, III, “b”, item 2, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão altera o Parecer anteriormente adotado.

**PALAVRAS-CHAVE:** Omissão de receita. Suprimento de caixa. Levantamento financeiro/contábil.

**RELATÓRIO**

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

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. CONSTATAMOS NO EXERCÍCIO DE 2006 A OMISSÃO DE RECEITA NO MONTANTE DE R\$286.653,44 CARACTERIZADA ATRAVÉS DE APORTE DE RECURSOS SEM



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

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

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS E SEM COMPROVAÇÃO DE DOCUMENTOS (EXTRATOS BANCÁRIOS PJ, CONTRATOS C/ INSTIT. FINANCEIRAS, DEC. IMP. DE RENDA PESSOA FÍSICA). VIDE INFORM.

O agente fiscal indicou, como dispositivo infringido, o artigo 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96 e, além disso, aplicou a penalidade prevista no art. 123, I, alínea “c”, da Lei nº 12.670/1996, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Tempestivamente, a empresa autuada apresentou Impugnação (fls. 41/50), alegando, em suma, que os aportes identificados pela fiscalização dizem respeito às transferências dos sócios para gastos correntes da empresa que, inclusive, foram pagos dentro do exercício financeiro, conforme faz prova os contratos de mútuo firmados por João Alexandre Celani Pinto e João Américo Pinto, bem como o extrato de conta corrente do Banco Real, demonstrando os créditos efetuados em pagamentos aos mútuos.

Considerando as razões aduzidas pela empresa autuada, a julgadora de 1ª Instância, por meio do Despacho de fls. 74, entendeu por converter o curso do julgamento do processo em perícia para que sejam comprovados, através de documentação legal, os efetivos ingressos das contas objeto da autuação.

Em resposta a Célula de Perícias e Diligências, elaborou o laudo pericial de fls. 77/80, em que a perita informa que desconsiderou o saldo da conta 22105.0001 - João Américo Pinto, por se tratar do saldo da conta “Empréstimo de Sócio” remanescente do exercício anterior (2005), razão pela qual foi excluído do valor da base de cálculo do crédito tributário. Com relação à conta 22105.0002 - João Alexandre Celani Pinto, a perícia constatou que o único valor que consta saída da conta do sócio e entrada na conta da empresa é o valor de R\$ 49.253,46, conforme consta no extrato do sócio (data 22/11/2006) e no extrato da empresa (data 22/11/2006), sendo, portanto, excluído da base de cálculo do crédito tributário. Por não haver equivalência entre a saída da conta do sócio e entrada na conta da empresa, os demais valores foram conservados na base de cálculo que, após os ajustes, passou a ser de R\$ 187.400,00 (cento e oitenta e sete mil e quatrocentos reais).

Consta dos autos manifestação ao laudo pericial (fls. 119/124) em que a recorrente alega que a perícia teve atuação restrita, debruçando-se somente sobre a movimentação bancária das partes contratantes do mútuo, mas sem ser capaz de firmar uma conclusão segura de que os valores efetivamente não decorrem dessa avença.

No julgamento de primeira instância (fls. 127/134), a autoridade julgadora decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da ação fiscal, levando em consideração a nova base de

 2



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

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

cálculo apurada pela Célula de Perícias e Diligências e re-enquadrando a penalidade inicialmente aplicada pela fiscalização para prevista no art. 123, III, “b”, da Lei nº 12.670/96.

Irresignada com a decisão proferida, a empresa atuada apresentou Recurso Ordinário (fls. 138/149) em que alega, resumidamente:

1. Que a perícia teve atuação restrita, na medida em que se resumiu a verificar se os valores do aporte financeiro partiram de contas bancárias dos referidos sócios, estabelecendo um nexos causal entre o evento de débito na conta bancária dos sócios e um respectivo evento de crédito em sua conta bancária;
2. Que a perícia apresentou omissões em sua análise, já que uma transferência no valor de R\$ 40.651,10 do sócio João Alexandre Celani Pinto para a empresa atuada sequer fora analisado ou mencionado, devendo ser excluído da base de cálculo do crédito tributário;
3. Que a mera conclusão de que a quantia de R\$ 187.400,00 não partiu da conta bancária dos sócios da pessoa jurídica não desabona o fato de que este valor efetivamente possui origem do patrimônio dos sócios;
4. Que a transferência bancária não é o único meio que poderia ter sido utilizado para realização dos empréstimos, pois grande parte dos valores foi repassada em dinheiro em espécie, o que nem a perícia pode verificar. A seu ver, buscar a origem do dinheiro utilizado pelos sócios é ir além do que a ação fiscal permite, uma vez que esta deve se ater a uma análise da movimentação da empresa e não de seus sócios;
5. Que a fiscalização deveria somente verificar se os valores que ingressaram em decorrência do contrato de mútuo foram corretamente registrados na escrita fiscal;
6. Que a fiscalização não logrou em produzir provas e fatos capazes de afastar o contrato de mútuo, não podendo tão somente desconsiderar a escrita fiscal e os negócios jurídicos avençados pela impugnante;
7. Que o julgamento singular agravou a sua situação ao reenquadrar a penalidade para a prevista no art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96;
8. Que as operações cuja receita fora omitida estavam regularmente escrituradas, visto que a própria perícia afirma que os valores estão escriturados na contabilidade nas contas 22105.0001 e 22105.0002. Sendo assim, notória a aplicação da minorante estatuída pelo parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96;
9. Que se faz necessária a realização de prova pericial para que se chegue a verdade material dos fatos.

Por meio do Parecer nº 170/2016 (fls. 154/158), a Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento dos recursos interpostos, para negar-lhes provimento a fim de confirmar a decisão de parcial procedência proferida em 1ª Instância, no entanto,



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

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

---

fazendo reparos na penalidade aplicada, de modo que a diferença apontada no levantamento fiscal como oriunda da venda de mercadorias sem nota fiscal, no valor de R\$ 187.400,00, seja dividida proporcionalmente ao valor das operações sujeitas à tributação normal e substituição tributária. Assim, considerando que as operações tributadas representaram apenas 0,23% do total das vendas efetuadas no período fiscalizado, tem-se que a base de cálculo referente a tais operações corresponde a R\$ 431,02, devendo sobre ela incidir o ICMS e a multa prevista no art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96. Já as operações sujeitas à substituição tributária representaram 99,77% das vendas totais, de modo que a base de cálculo relativa a tais operações corresponde R\$ 186.968,98, devendo sobre ela incidir a penalidade prevista no art. 126, caput, da Lei nº 12.670/96.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer (fls. 160).

Aos 17 de agosto de 2016, o presente processo foi objeto de deliberação nesta 2ª Câmara de Julgamento, restando decidido, após o afastamento do pedido de perícia formulado pela recorrente, pela realização de diligência para que se acoste aos autos as Declarações de Imposto de Renda dos sócios e da empresa recorrente, referente ao exercício de 2006.

Consta às fls. 167/168 Laudo Pericial em que a CEPED informa que até o dia 20/02/2017 a documentação solicitada não foi apresentada. Além disso, a CEPED afirma que obteve informação de que a documentação não foi localizada e que não seria, portanto, apresentada.

É o relatório.



**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 auto de infração referente a acusação de omissão de receitas, no valor de R\$ 286.653,46 (duzentos e oitenta e seis mil, seiscentos e cinquenta e três reais e quarenta e seis centavos), detectada mediante análise do Livro Razão da empresa autuada.

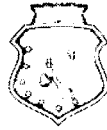
Vale ressaltar que, segundo relato contido nas Informações Complementares elaboradas pela fiscalização, a empresa autuada deixou de comprovar, por meio de documentação hábil, vários lançamentos no Livro Razão que registraram a entrada de numerário sem a comprovação de origem, caracterizando a hipótese de omissão de receitas prevista no art. 92, § 8º, inciso I, da Lei nº 12.670/96.

Inicialmente, é de bom alvitre ressaltar, conforme bem aduz o ilustre Assessor Processual Tributário, José Sidney Valente Lima, em seu parecer, que o suprimento de caixa sem comprovação idônea da origem é uma prática ilícita que tem por finalidade evitar o chamado “estouro de caixa”, isto porque as receitas oriundas das vendas registradas com documento fiscal são insuficientes para cobrir os pagamentos efetuados. Assim, algumas empresas se utilizam deste artifício para alimentar o caixa, de forma fictícia, com dinheiro suficiente para justificar os pagamentos efetuados com o produto das vendas não documentadas.

No caso de que se cuida, o agente fiscal constatou, no livro Razão, vários lançamentos nas contas 22105.0001 e 22105.0002, registrando a entrada de numerário, sob a forma de empréstimo de sócio, mas sem a devida comprovação documental. O único documento apresentado para comprovar a referida operação foi o contrato de mútuo firmado entre o sócio João Alexandre Celani Pinto e a empresa autuada, que, no entanto, não atende às formalidades necessárias para fazer prova perante terceiros.

Registre-se que a aceitação do contrato de mútuo como prova do ingresso de numerário no caixa da empresa está condicionada não apenas ao seu registro em cartório, mas também à comprovação da capacidade financeira do mutuante através da sua Declaração de Imposto de Renda e do registro da operação na contabilidade da mutuária, mormente quando a empresa afirma que os aportes foram realizados em dinheiro, sem movimentação bancária alguma. Nesse sentido, interessante observar novamente o parecer da Assessoria Processual Tributária, destacando-se o seguinte excerto:

Apesar desta matéria não ter sido disciplinada em nossa legislação fiscal, no título destinado a “FISCALIZAÇÃO”, entendo que a comprovação da capacidade financeira do mutuante é necessária para legitimar a operação de



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

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

empréstimo entre o sócio a empresa que ele representa, muito embora comungue do entendimento de que somente a operação realizada por transferência bancária, com coincidência de data e valor, seja o único meio seguro de comprovar efetivamente a saída de numerário da conta da pessoa física para a jurídica.


Diante dessas considerações, percebe-se o acerto na metodologia adotada no trabalho pericial, uma vez que somente uma transferência bancária entre mutuante e mutuária coincidiu em data e valor (R\$ 49.253,46). Como havia um saldo inicial da conta empréstimo de sócio (João Américo Pinto), este foi excluído por se tratar de operação realizada no exercício anterior ao fiscalizado (2005). Quanto aos demais aportes, não comprovou a empresa autuada a efetividade da operação. Se tais aportes foram feitos em dinheiro, deveria a empresa ter comprovado, no mínimo, a capacidade financeira do mutuante, o que não ocorreu no presente caso.

Dessa forma, é forçoso concluir que a alegação da autuada de que o agente fiscal não deveria perquirir sobre a origem do dinheiro utilizado pelos sócios, devendo ater-se a uma análise da movimentação da empresa e não de seus sócios é insubsistente, tendo em vista que o contrato de mútuo, por si só, não é prova da efetividade do empréstimo, ainda mais que quando a operação é realizada em dinheiro. Por isso se faz necessário o registro da operação na declaração de imposto de renda da pessoa física do mutuante. A análise feita pela fiscalização não busca saber se houve sonegação de imposto federal, até porque tal mister está fora de sua competência. O que se pretende é verificar se o mutuante tinha, de fato, capacidade financeira para emprestar dinheiro em espécie a empresa autuada no período fiscalizado.

Diante do exposto, entendo que a acusação de omissão de vendas está caracterizada nos autos, posto que o suprimento de numerário no caixa da empresa sem comprovação da origem gera a presunção de omissão de receitas, passível de autuação, conforme art. 92, §8º, I, da Lei nº 12.670/96.

É nesse sentido, também, que se entende pela desnecessidade de uma nova perícia, uma vez que as provas carreadas aos autos são suficientes para configurar a presunção de omissão de receitas prevista na legislação tributária, haja vista que os ingressos de numerários no caixa da empresa autuada não foram devidamente comprovados.

Considerando, então, que restou configurada a omissão de vendas, de modo que a diferença apontada no levantamento fiscal é de R\$ 187.400,00 (cento e oitenta e sete mil e quatrocentos reais), após os reparos efetuados pela CEPED e, tendo em vista que a empresa operou, no período fiscalizado, com mercadorias sujeitas ao regime normal e à substituição

 6



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

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

tributária, deve-se adequar a penalidade aplicada proporcionalmente ao valor das referidas operações, considerando as alterações implementadas pela Lei nº 16.258/2017.

Assim, considerando que as operações sujeitas à tributação normal representaram apenas 0,23% do total das vendas efetuadas no período fiscalizado, tem-se que a base de cálculo referente a tais operações corresponde a R\$ 431,02, devendo sobre ela incidir o ICMS e a multa prevista no art. 123, III, “b”, item 1, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, por ser a norma específica para a conduta praticada no caso dos autos.

Já as operações sujeitas à substituição tributária representaram 99,77% das vendas totais, de modo que a base de cálculo relativa a tais operações corresponde a R\$ 186.968,98, devendo sobre ela incidir a penalidade prevista no art. 123, III, “b”, item 2, da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017, por ser a norma específica para a conduta praticada no presente caso e por ser também norma mais benéfica ao contribuinte.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento aos recursos interpostos, para modificar em parte a decisão singular e julgar parcial procedente o feito fiscal, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão alterou o Parecer anteriormente adotado

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO:**

	TRIBUTADAS	SUBST. TRIB.	TOTAL
B.C.	R\$ 431,02	R\$ 186.968,98	R\$ 187.400,00
ICMS	R\$ 73,27	-	<b>R\$ 73,27</b>
MULTA	R\$ 129,30	R\$ 18.696,89	<b>R\$ 18.826,19</b>

TOTAL GERAL DO AI: R\$ 18.899,46

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são recorrentes **CEJUL E PARIS VEÍCULOS PEÇAS E SERVIÇOS LTDA** e recorridos **ambos**, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve: **Deliberações ocorridas na 74ª Sessão ordinária, realizada em 17/08/2016 - “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e afastar o pedido de perícia**

*VH*




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

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

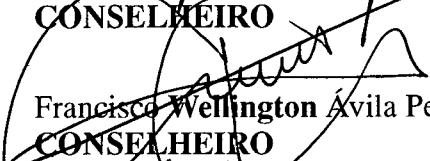
*arguido pela recorrente, com base no disposto no art. 54, inciso II do Decreto nº 25.468/99.”*  
Retornando à pauta nesta data, após realização de diligência, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, dar parcial provimento aos recursos interpostos, para modificar em parte a decisão singular e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, acatando a base de cálculo apontada no laudo pericial e aplicando para as operações de tributação normal a penalidade disposta no art. 123, III, “b”, item 1, da Lei nº 12. 670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017; e para as operações sujeitas à substituição tributária, a penalidade do art. 123, III, “b”, item 2; da Lei nº 12. 670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão alterou o Parecer anteriormente adotado. Registre-se a ausência do representante legal da recorrente, Dr. José Alexandre Goiana de Andrade, apesar de regularmente intimado para sustentação oral, conforme solicitado nos autos.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de 12 de 2017.**

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
**PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA**

  
Victor Hugo Cabral de Moraes Junior  
**CONSELHEIRO**

Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

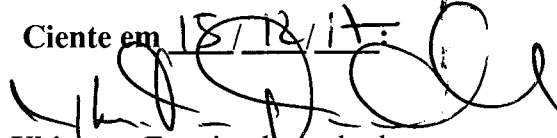
  
Francisco Wellington Avila Pereira  
**CONSELHEIRO**

  
Deyse Aguiar Lobo  
**CONSELHEIRA**

  
Maria das Graças Brito Maltez  
**CONSELHEIRA**

  
Pedro Jorge Medeiros  
**CONSELHEIRO**

Ciente em 15/12/17

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**