



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 048/2013

175ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17.10.2012

PROCESSO Nº 1/2456/2010 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201008103

RECORRENTE: COMERCIAL FAUSTINO & LIMA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTES: SELMA MARIA FREIRE NOGUEIRA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. 1 – Infração apurada mediante auditoria nos registros contábeis da empresa, que constatou a existência de saldo credor na Conta Caixa. 2 – Infringência aos artigos 127, *caput* e inc. I, II e III, 169, *caput* e inc. I, e 177, todos do Decreto nº 24.569/97. 3 – Aplicada a penalidade prevista no Art. 123, III, “b”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. 4 – Recurso voluntário conhecido e não-provido para, após afastar a preliminar de nulidade suscitada nos autos, confirmar a decisão de 1ª Instância pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com fundamento no Art. 92, §8º, inc. II e VI da Lei nº 12.670/96. 5 – Decisão por unanimidade de votos, em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/ CONTÁBIL. SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, NO EXERCÍCIO DE 2007, APURADAS MEDIANTE DESENVOLVIMENTO DE AUDITORIA NOS REGISTROS



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

CONTÁBEIS EM ESPECIAL NA CONTA CAIXA EM CUJA ANÁLISE APUROU-SE A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR, CONFORME DEMONSTRADOS NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS."

Nas Informações Complementares o agente do fisco informa que recompôs a Conta Caixa com os valores reais das operações financeiras realizadas pela autuada no período fiscalizado, após ter constatado a existência de 246 documentos atinentes à aquisição mercadorias, mas que não se achavam registradas em sua contabilidade, assim como as operações de compras que foram registradas com valor inferior àquelas reveladas pelos comprovantes de pagamento.

Apontada infringência ao Art. 92, §8º do Dec. 24.569/97, com imposição da penalidade preceituada no Art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, e conseqüente exigência do seguinte crédito tributário:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	355.606,02
ICMS (17%)	60.453,03
Multa (30%)	106.681,81
TOTAL	167.134,84

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento de ofício, e apresentou impugnação argüindo tão somente a nulidade do auto de infração sob a alegativa de que a Ordem de Serviço não indicou o prazo de realização da ação fiscal.

Na instância de primeiro grau, o nobre julgador singular decidiu pela procedência do auto de infração, amparado nas disposições contidas nos artigos 92, §8º inc. II da Lei nº 12.670/96, e 127, 169, 174 e 827 do Decreto nº 24.569/97.

Em recurso interposto contra a decisão condenatória de primeira instância, a autuada alega que, além do levantamento financeiro, o agente do fisco deveria ter efetuado um levantamento quantitativo de estoques, identificando as mercadorias que supostamente estaria em situação fiscal irregular.

Aduz que eventuais discrepâncias de natureza financeira nem sempre caracterizam operações de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal própria, daí a necessidade de se buscar a análise da movimentação das



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

mercadorias, identificando a sua quantidade, marca, tipo e principalmente o seu valor, para fins de apuração da base de cálculo e, por via de consequência, a alíquota correspondente. Alega, por fim, que trabalha com vários tipos de mercadorias sujeitas a diversas alíquotas de ICMS.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer aprovado pelo douto Procurador do Estado, ratificou o entendimento esposado pelo julgador singular e opinou pelo conhecimento e desprovimento do recurso voluntário, de modo a confirmar a decisão condenatória de 1ª Instância.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COMERCIAL FAUSTINO & LIMA LTDA** contra decisão condenatória proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O auto de infração *sub examine* versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Infração identificada mediante desenvolvimento de auditoria nos registros contábeis da empresa autuada.

A acusação se fundamenta na constatação de que no período fiscalizado a empresa deixou de registrar na conta Caixa os pagamentos efetuados referente à aquisição de mercadorias, assim como registrou outras tantas aquisições em valor menor que o efetivamente desembolsado, conforme faz prova a farta documentação juntada ao processo.

A empresa autuada se defende da acusação fiscal, alegando apenas que a recomposição da conta Caixa com os valores reais da operação não era suficiente, por si só, para respaldar a exigência fiscal, sendo necessário, no seu entender, o levantamento quantitativo de estoque, identificando as mercadorias vendidas sem nota fiscal pela marca, tipo e preço.

Antes, porém, de adentrar ao *meritum causae*, entendo por bem aludir à arguição de nulidade da ação fiscal suscitada pela autuada em sede de impugnação, muito embora a mesma não tenha insistido na tese por ocasião de recurso voluntário.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A empresa argüiu a nulidade do auto de infração sob a alegativa de que a Ordem de Serviço não especificou o prazo para conclusão dos trabalhos de fiscalização, em ofensa a disposição contida na Instrução Normativa nº 07/2004. Argumentou que a falta de indicação do referido prazo constitui vício insanável do ato designatório da ação fiscal, tornando o Auto de Infração nulo de pleno direito.

Ocorre que a Instrução Normativa nº 07/2004, invocada pela defendente em apoio a sua tese, não contém nenhuma disposição determinando a indicação do referido prazo na Ordem de Serviço. Em vez disso, a citada IN estabelece em seu Art. 3º que:

"Art. 3º Lavrado o Termo de Início de Fiscalização, os agentes do Fisco terão o prazo de 90 (noventa) dias para conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência ao sujeito passivo".

Segue-se que o Termo de Início de Fiscalização, e não a Ordem de Serviço, é que é o documento hábil a indicar o prazo da ação fiscal, exatamente como aconteceu no vertente caso.

Portanto, não procede a arguição de nulidade suscitada pela defendente.

Quanto ao aspecto meritório da ação fiscal, se faz mister destacar o judicioso Parecer da Consultoria Tributária de lavra do ilustre Consultor Sidney Valente Lima, cuja proficiência na matéria mais uma vez se fez sentir, e a cuja manifestação exemplar me acosto, tomando-a por empréstimo, com alguns ajustes, como arrimo do presente voto.

Em primeiro lugar é importante esclarecer o significado da expressão "saldo credor de Caixa" em Contabilidade para termos a exata noção da exigência feita na inicial.

Como se sabe, a conta Caixa, por ser conta de Ativo, deve ter sempre saldo devedor. Assim, a existência de saldo credor da conta "Caixa" indica que o contribuinte efetuou pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, possivelmente da venda de mercadorias sem nota fiscal.

Em outras palavras, quando a referida conta apresenta saldo Credor é porque houve desembolso em montante superior ao saldo existente no Caixa, o



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

que não pode ocorrer, já que não pode haver pagamento sem que haja disponibilidade para tanto.

No presente caso foi exatamente essa situação constatada pela fiscalização. Após computar todos os pagamentos que não foram registrados ou registrados a menor no período fiscalizado, o saldo de Caixa contabilizado era insuficiente para fazer frente aos pagamentos realizados, apresentando uma diferença de R\$ 355.606,02, o que significa dizer que parte dos pagamentos efetuados pela autuada no período fiscalizado foi realizada com recursos não registrados pela autuada, caracterizando a hipótese de omissão de receitas prevista no art. 92, §8º, inc. II e VI, da Lei nº 12.670/96:

“Art. 92. (omissis)

...

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

...

II - saldo credor de caixa, apresentado na escrituração ou apurado na ação fiscal após inclusão de operações não declaradas, assim como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

...

VI - déficit 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.”

Trata-se, é bem verdade, de uma presunção, mas uma presunção legal e não oriunda de juízo arbitrário da autoridade fiscal. É dizer também que se trata de uma presunção relativa, e como tal admite a oposição de prova em contrário. Assim, competia à autuada comprovar que a diferença detectada pela auditoria não resultou da venda de mercadorias sem nota fiscal, prova esta que a recorrente não logrou demonstrar.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A infração apontada na inicial restou, pois, caracterizada, vez que a conduta da autuada viola as disposições dos artigos 127, *caput* e inc. I, II e III, 169, *caput* e inc. I, e 177, todos do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

“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);

...”

“Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de 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. 177. Nas operações em que o adquirente seja pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto estadual, será emitido o Cupom Fiscal ou, no lugar deste, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, em ambos os casos, emitidos por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).”

A empresa incorreu, assim, na infração tipificada no Art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/03, devendo, por conseguinte, sujeitar-se à penalidade ali prevista:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

...

III - relativamente à documentação e à escrituração:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

...

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Ressalte-se que a ocorrência da hipótese prevista no art. 92, §8º, inc. II e VI da Lei nº 12.670/96, por si só, é suficiente para caracterizar a omissão de receitas, não havendo necessidade de se elaborar um levantamento quantitativo de estoque de mercadorias para confirmar o anterior, razão pela qual não merece acolhida a argumentação da recorrente de que existe uma relação de dependência entre o levantamento levado a cabo pela fiscalização o levantamento quantitativo de estoque.

Quanto à necessidade de identificação das mercadorias e, por conseguinte, da alíquota cabível, ressalte-se que somente no levantamento quantitativo de mercadorias tal especificação é possível, visto que faz a movimentação individualizada de cada mercadoria.

Na situação posta em análise, em que a base de cálculo do imposto é a diferença constatada no levantamento do livro Caixa, e não é possível identificar a mercadoria que saiu sem nota fiscal, utiliza-se à alíquota média sobre a diferença verificada, conforme estabelece o Art. 827, §4º do Decreto nº 24.569/97.

Destarte, concluo que o lançamento de ofício ora submetido ao controle de legalidade não comporta nenhum reparo, devendo ser confirmado na íntegra.

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento para afastar a preliminar de nulidade suscitada nos autos e confirmar a decisão proferida em 1ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	355.606,02
ICMS (17%)	60.453,03
Multa (30%)	106.681,81
TOTAL	167.134,84

7,



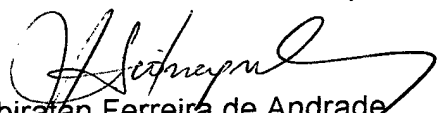
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

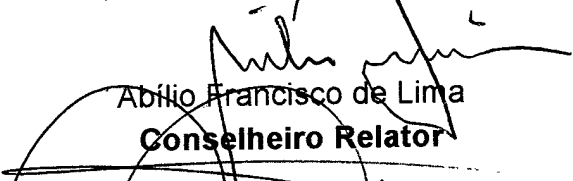
03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **COMERCIAL FAUSTINO & LIMA LTDA** e Recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisão:** “A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e afastar a preliminar de nulidade suscitada nos autos, em razão da ausência de indicação, na Ordem de Serviço, do prazo para realização da ação fiscal, tendo em vista que a legislação pertinente (Art. 2º da IN nº 07/2004) não estabelece tal exigência. É no Termo de Início de Fiscalização que tal prazo deve ser informado, pois é com a ciência do citado Termo que começa a fluir o prazo em questão. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.”.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de Janeiro de 2013.


Valter Barbalho Lima
Presidente

71P 
Ubiratã Ferreira de Andrade
Procurador do Estado


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro Relator


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

P 
Maria Lucineide Serpa Gomes
Conselheira


Flípe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
Conselheira


Ágatha Louise Borges Macedo
Conselheira


Rafael Gonçalves Zidan
Conselheiro


Samuel Aragão Silva
Conselheiro