



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

RESOLUÇÃO Nº: 115 /2016

195ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07.12.2015

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3273/2014 - AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201407922

RECORRENTE: EXTREMO IND. COM. CONFECÇÕES DO VESTUÁRIO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITAS. 1 - Infração identificada através da Demonstração de Entradas e Saídas de Caixa - DESC. 2 - Infringência aos artigos 169, I e 177, do Dec. nº 24.569/97. 3 - Aplicada a penalidade prevista no Art. 126 da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, por se tratar de mercadorias não-tributadas pelo ICMS, ou tributadas pelo regime de substituição tributária. 4 - Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal. 5 - Decisão baseada no Art. 92, §8º, VI, da Lei nº 12.670/96, por unanimidade de votos, e em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo 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:

"As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido. A indústria em epígrafe optante do simples nacional nos exercícios 2009 e 2010 omitiu receitas oriundas de mers isentas, não tribs e sujeitas a st, cujo ICMS já fora pago, no vr total de R\$1.568.025,48 (vide duas desc anexas)."

Apontada infringência ao artigo 18 do Decreto nº 24.569/97. Imposta a penalidade preceituada no Art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03



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

Demonstrativo do Crédito (R\$)

Base de Cálculo	1.568.025,48
TOTAL	156.802,55

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento e apresentou impugnação ao mesmo, conforme encarte às fls. 301/323 dos autos.

Na 1ª Instância o auto de infração foi julgado PROCEDENTE.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs recurso ao Conselho de Recursos Tributários, alegando, em síntese, o seguinte:

1. A nulidade do auto em função da extemporaneidade da fiscalização, uma vez que o agente fiscal concluiu a ação fiscal além do prazo de 60 (sessenta) dias previsto no artigo 1º, I, "a" da Instrução Normativa nº 06/2005;
2. A nulidade do lançamento, em função da incompetência da autoridade que assinou o ato designatório da ação fiscal, já que não se encontra entre as autoridades arroladas no artigo 821, § 5º, inciso I, do Dec. nº 24.569/97;
3. A nulidade do lançamento fiscal, em função da não entrega, à atuada, das planilhas de Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC, o que lhe cerceou o direito de defesa;
4. A decadência, ainda que parcial, do referido lançamento, extinguindo o processo sem julgamento do mérito, nos ditames do art. 54, I, "c", da lei 12.732/97;
5. A improcedência do auto de infração, o qual foi lavrado com base em meras suposições e indícios, vez que os erros verificados na escrita contábil não servem, por si só, para comprovar a infração denunciada nos autos. Alega, ainda, que o agente fiscal desconsiderou por completo as transferências realizadas para as filias, como se tais operações fossem ilegais ou juridicamente impossíveis, resultando, daí, a insuficiente de caixa e a dita omissão de receitas;
6. A conversão da penalidade aplicada à atuada para a sanção prevista no art. 878, VIII, "d" do RICMS/CE, ante a inexistência de prejuízos ao Erário e em observância ao princípio da proporcionalidade;
7. Que os nomes dos sócios devem ser excluídos do auto de infração, diante da impossibilidade de responsabilizá-los pela suposta infração praticada.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, é no sentido de modificar a decisão de 1ª Instância para PARCIAL-PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em face da inclusão no levantamento, dos valores relativos às transferências realizadas pela empresa para as suas filiais.



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

É o relatório.

02 - VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto contra decisão condenatória proferida em primeira instância. O recurso preenche as condições legais de admissibilidade.

1. DAS PRELIMINARES

a) nulidade por extemporaneidade da ação fiscal

A Recorrente argui a nulidade do feito fiscal, por extemporaneidade da ação fiscal, que foi concluída em data posterior ao término do prazo de 60 (sessenta) dias previsto no artigo 1º, I, "a" da Instrução Normativa nº 06/2005.

Trata-se de evidente equívoco. Na verdade o prazo estipulado para a conclusão da auditoria não era de 60 dias, como alude a Recorrente, mas de 180 dias, conforme consta no Mandado de Ação Fiscal nº 2014.08248 e respectivo Termo de Início de Fiscalização nº 2014.12053, às fls. 05/06 dos autos. Ressalte-se que na época em que a ação fiscal foi realizada, a Instrução Normativa nº 06/2005 não estava mais em vigor, revogada que foi pela IN nº 49/2011. E esta última estabelece o em artigo 5º, o seguinte:

Art. 5º As ações fiscais previstas no §1º do art. 1º desta Instrução Normativa deverão ser concluídas no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias.

Consta nos autos que a ação fiscal foi iniciada em 15/05/2014 e encerrada em 29/08/2014, datas em que o representante da empresa assinou os Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização. Segue-se que a fiscalização foi concluída em 106 dias; dentro, portanto, do prazo legal estabelecido.

b) nulidade por incompetência da autoridade que determinou a ação fiscal

Também não se sustenta a arguição de nulidade do feito em razão da alegada incompetência da autoridade que assinou o ato designatório da ação fiscal. A já citada Instrução Normativa nº 49/2011 também estabelece quais autoridades são competentes para expedirem atos designatórios de ações fiscais, senão vejamos:

Art. 3º Para execução das ações fiscais de que trata o §1º do art. 1º desta Instrução Normativa, será emitido ato designatório, nos termos dos artigos 819 e 820 do Decreto nº 24.569, de 1997, que compreende:



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

I - Portaria (Anexo I);

II - Mandado de Ação Fiscal (Anexo II).

...

§2º O ato designatório denominado Mandado de Ação Fiscal, a que se refere o inciso II do caput deste artigo, poderá ser expedido, nos termos do §5º do art. 821 do Decreto nº 24.569, de 1997, por uma das autoridades administrativas abaixo indicadas:

I - o Secretário da Fazenda, um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária (CATRI), o coordenador da Coordenadoria de Execução Tributária (COREX), o coordenador da Coordenadoria de Pesquisa e Análise Fiscal (CEPAF), os supervisores de Núcleos de Auditoria Fiscal e os orientadores:

...

b) da Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos (CESEC);

...

Ora, examinando o Mandado de Ação fiscal nº 2014.08248 (fl. 05), se observa que o referido ato foi assinado pelo servidor Raimundo Frutuoso de O. Junior, que à época dos fatos em discussão exercia o cargo de Orientador da CESEC - Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos (ver carimbo junto à assinatura à fl. 05) e, portanto, uma das autoridades legalmente habilitadas a designarem auditores para a realização de ações fiscais.

c) nulidade por cerceamento do direito de defesa

O contribuinte argui, ainda, a nulidade do lançamento fiscal por cerceamento do seu direito de defesa, alegando que a fiscalização não lhe entregou as planilhas de Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC que embasaram a autuação.

Analisando os autos do processo se verifica que a notificação sobre o lançamento foi realizada mediante ciência pessoal do representante da empresa, que após visto de recebimento no auto de infração (fl. 02) e Informações Complementares (fls. 03/04). E, segundo consta na seção III (Documentos Anexados) das Informações Complementares (fl. 04), naquele ato o contribuinte recebeu, além de vários outros documentos, "Duas Planilhas de Fiscalização do ICMS com Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC dos exercícios de 2009 e 2010", informação esta que fulmina o argumento recursal em tela.

Conforme exposto acima, restam, pois, afastadas todas as preliminares de nulidade suscitadas pela Recorrente. Passa-se agora à análise de mérito.



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

2. DO MÉRITO

Preliminarmente a empresa pede a exclusão da exigência tributária referente aos meses de janeiro a agosto de 2009, alegando que, uma vez que o lançamento fiscal se deu em 28 de agosto de 2014, os créditos relativos aos oito primeiros meses de 2009 já haviam sido atingidos pelo instituto da decadência, haja vista terem sido lançados com mais de cinco anos dos respectivos fatos geradores, consoante o disposto no §4º do artigo 150 do CTN. Transcreve-se:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Não procede a alegação da parte. Na situação retratada nos autos não cabe a aplicação da norma supra, porquanto a acusação versa sobre omissão de receitas, indicativo da realização de vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Evidente que na hipótese de saídas de mercadorias sem registro não há como se precisar o momento da ocorrência do(s) fato(s) gerador(es), que tanto podem ter-se realizado de forma diluída no curso de todo o exercício, quanto de forma concentrada em qualquer mês ou dia do ano. Por conseguinte, também não há como se computar em tal hipótese os prazos estipulados no §4º do artigo 150 do CTN.

Disso se infere que o prazo decadencial aplicável à espécie é o previsto no artigo 173, inciso I do CTN, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Consoante essa regra o prazo de que dispunha o Fisco para constituir os créditos tributários em questão se estendia de 01/01/2010 a 31/12/2014, relativamente ao exercício de 2009, e de 01/01/2011 a 31/12/2015, em relação a 2010. Assim, considerando que o lançamento em questão se deu em 28/08/2014, não há que se falar em decadência no presente caso.



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

Dito isso, passa-se ao exame de mérito propriamente dito.

O Auto de Infração acusa a empresa em epígrafe de omitir receitas originárias das vendas de mercadorias de mercadorias não-tributadas pelo ICMS, ou tributadas pelo regime de substituição tributária, durante os exercícios de 2009 e 2010. Infração identificada mediante Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC (fls. 139 e 151 dos autos).

Nas Informações Complementares a autuante explica que, no confronto entre os recebimentos (origens) e os pagamentos realizados (aplicações) pela empresa no período auditado, constatou que a saída de recursos se deu em valor superior ao das entradas, no montante de R\$1.568.025,48, sendo R\$ 183.615,76 em 2009, e R\$1.384.409,72, em 2010.

Em referência a esse aspecto cumpre ressaltar o inteligente Parecer da Assessoria Processual Tributária, de lavra do ilustre Consultor Sidney Valente Lima, a cuja manifestação me acosto, adotando-a como fundamento deste voto.

O fluxo de Caixa ou DESC - Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa é uma ferramenta contábil utilizada pelo Fisco estadual para verificar a compatibilidade entre a aplicação (desembolsos + disponibilidades finais) dos recursos financeiros na atividade operacional da empresa, com as respectivas origens (disponibilidades iniciais + recebimentos), durante determinado período de tempo.

Em regra, os ingressos de numerário gerados na atividade da empresa, somados aos saldos iniciais das disponibilidades, devem ser equivalentes aos desembolsos efetuados no mesmo período, somados às disponibilidades finais, de modo que a origem e a aplicação dos recursos tenham o mesmo valor.

Caso ocorra de a origem dos recursos financeiros ser insuficiente para cobrir as aplicações efetuadas pela empresa num dado período de tempo, ter-se-á o chamado "estouro de caixa". Implica dizer que algum pagamento foi realizado sem respaldo financeiro na escrita contábil. Porém, como não pode haver desembolso sem o correspondente ingresso, presume-se que o pagamento em questão foi realizado com recursos oriundos de operações ou prestações não registradas pela empresa, caracterizando a hipótese de omissão de receita prevista no art. 92, §8º, inciso VI, da Lei nº 12.670/96.

Trata-se, portanto, de uma presunção legal, muito embora não seja absoluta, já que admite prova em contrário. Mesmo assim é suficiente para inverter o ônus da prova, de modo a transferir para a empresa autuada a tarefa de comprovar que a diferença apontada não é resultante da venda de mercadorias sem nota fiscal.



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

Com relação ao levantamento financeiro, é sabido que nele só deverão ser consideradas as operações que movimentem a entradas e saídas de numerário.

Contudo, entendo que esta regra deve abrir uma exceção para a situação desenhada nos autos, dada a especificidade da atividade desenvolvida pela autuada. Conforme relatou a auditora fiscal nas informações complementares ao auto de infração, a autuada é responsável pela industrialização dos seus produtos acabados, mas a sua venda é realizada quase totalmente pelos estabelecimentos filiais, que recebem tais produtos em transferência da matriz.

Todavia, não há movimentação financeira nesta transação, por se tratar de uma operação realizada entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Assim, em face desta peculiaridade, a empresa que comprou ou produziu uma mercadoria e depois a transferiu para outro estabelecimento seu, poderá apresentar um falso déficit financeiro na DESC se não for feito um ajuste com vistas a corrigir esta distorção, pois a mercadoria que é transferida vai gerar receita para a empresa que a recebeu e não para a que transferiu, podendo resultar desta operação um déficit financeiro em uma empresa e um superávit na outra.

Portanto, em se tratando de operações de transferência de mercadoria entre estabelecimento do mesmo titular, entendo que a saída da mercadoria deverá ser equiparada a uma venda a preço de custo, assim como a transferência recebida deve ser equiparada a uma operação de compra.

Considerando que a ação fiscal foi desenvolvida apenas na matriz e que os estabelecimentos são autônomos para fins de apuração do ICMS (art. 19 do Dec. nº 24.569/97), a adoção desse procedimento tem por finalidade eliminar as distorções que certamente ocorreriam no caixa das empresas envolvidas caso tais operações fossem ignoradas, como ocorreu na presente ação fiscal.

Assim, considerando que no exercício de 2009 a empresa autuada transferiu mercadorias para as suas filiais no valor de R\$ 118.487,37 e que este valor somado as entradas de numerário totalizou R\$ 184.923,33, valor este inferior aos desembolsos efetuados no período no valor de R\$ 250.051,72, tem-se que a DESC relativa ao exercício de 2009 apresentou um déficit de R\$ 65.128,39.

Já em relação à movimentação de 2010, a empresa autuada transferiu mercadorias para as suas filiais no valor de R\$ 2.171.144,47, sendo devolvido R\$ 190.545,79. Assim, considerando que a soma das transferências "líquidas" com as entradas de numerário totaliza R\$ 2.160.807,30, valor este superior ao total das saídas de numerário verificado no período fiscalizado (R\$1.564.618,96), tem-se que a DESC apresentou um superávit de R\$ 596.188,96, inexistindo, portanto, em relação ao exercício de 2010, a omissão de receitas que fundamentou a autuação.

7



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

E por tudo quanto foi exposto, concluo que a infração apontada na inicial restou devidamente caracterizada, embora que somente em relação ao ano de 2009 e, ainda assim, em montante inferior ao que foi originalmente apurado.

É seguro afirmar, portanto, que durante o exercício de 2009 a empresa realizou saídas de mercadorias do seu estabelecimento sem imitar os documentos fiscais pertinentes, descumprindo obrigação tributária prevista nos artigos 169, I e 177 do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

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).

Infração sujeita à penalidade prevista no Art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, com a circunstância atenuante prevista no artigo 126 da mesma lei, por se tratarem de mercadorias não-tributadas pelo ICMS ou tributadas pelo regime de substituição tributária.

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

O entendimento ora adotado automaticamente afasta o pedido da parte para conversão da penalidade aplicada no auto de infração para a prevista no art. 878, VIII, "d" do RICMS/CE, razão pela qual deixo de tecer maiores considerações a respeito.

Quanto ao pedido para que os nomes dos sócios sejam excluídos do auto de infração, entendo por indeferi-lo, porquanto a identificação dos mesmos está de acordo com as informações constantes no Cadastro de Contribuintes do ICMS, sendo referida identificação necessária tanto no curso do processo administrativo-tributário, para eventuais intimações, quanto, se necessário, por ocasião de uma futura ação de execução do crédito, após sua constituição definitiva, nos termos da legislação pertinente.

8



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

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, conforme o seguinte demonstrativo:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	65.128,39
TOTAL	6.512,84

É como VOTO.

19
Abílio Francisco de Lima



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

03 - DECISÃO


Processo de Recurso nº 1/3273/2014 - Auto de Infração: 1/201407922. Recorrente: EXTREMO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DO VESTUÁRIO LTDA. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância.


Decisão: "Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do CRT, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, afastar as preliminares de nulidades nele suscitadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para modificar, em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, 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 REC. TRIBUTÁRIOS,
em Fortaleza, 36 de Março de 2016.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO RELATOR



Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA



Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO

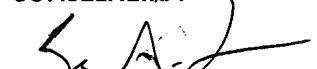

Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO