



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

RESOLUÇÃO Nº: 175 /2015

159ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 08.12.2014

PROCESSO Nº 1/2344/2009 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200904579

RECORRENTE: CANBEL CANINDE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.** 1 – O demonstrativo “Conta Mercadoria” identificou que no exercício de 2006 o montante da receita obtida pela empresa nas vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foi inferior ao custo das mesmas, caracterizando o ilícito previsto no Art. 92, §8º, inc. IV, da Lei nº 12.670/96. 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. 126 *caput* da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. 4 – Recurso voluntário conhecido e não-provido, para confirmar a decisão de 1ª Instância, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. 5 – Preliminares de nulidade afastadas. 6 – Decisão por unanimidade de votos, e em conformidade com o Parecer da Consultoria 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:



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

*“As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido. O contribuinte promoveu saída de mercadorias, durante o exercício de 2006, sujeitas ao regime de subst. tribut. no valor de R\$1.846.691,37, sem a emissão dos doc. fiscais exigidos, conf. demonstr. conta mercadoria anexo.”*

Apontada infringência ao artigo 18 da Lei nº 12.670/96, com imposição da penalidade preceituada no Art. 126 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	1.846.691,37
<b>Multa</b>	<b>184.669,13</b>

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento e apresentou impugnação ao mesmo, conforme encarte às fls. 29 a 43 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. *Preliminarmente, a nulidade/extinção processual:*
  - a) *Em razão da não-exibição da ordem de serviço ao Contribuinte*
  - b) *Pela falta de emissão dos termos de Início e de Conclusão de Fiscalização*
  - c) *Por cerceamento do direito de defesa por não terem sido especificamente identificadas no levantamento as mercadorias cujas saídas foram omitidas pela empresa;*
  - d) *Em face da ausência de provas do cometimento da infração*
2. *No mérito, a total improcedência da acusação fiscal ou, quando muito, a cobrança de multa de 1%, conforme previsto no parágrafo único do artigo 878 do Decreto nº 24.569/97 (artigo 126 da Lei nº 12.670/96), uma vez que as operações às quais se refere o Auto de Infração foram devidamente escrituradas nos livros da empresa.*

12  
*Abílio Francisco de Lima*



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

---

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, é no sentido de confirmar a decisão de 1ª Instância, ou seja, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

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

A autuação se assenta na premissa de que durante o exercício de 2006 a empresa promoveu saídas de mercadorias, no montante de R\$1.846.691,37, sem emitir a correspondente documentação fiscal legalmente exigida. E por se tratarem de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS pelas entradas, o Autuante aplicou multa correspondente a 10% do valor das operações apontadas como omitidas, com fundamento no artigo 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

### **Das preliminares.**

A Recorrente argui a nulidade do feito alegando que não lhe foi exibida a ordem de serviço que determinou a realização do procedimento de fiscalização. A alegação não procede. A Recorrente não apresenta nenhuma prova do que alega, fato que, por si só, já basta para que se rejeite a preliminar requestada. Além disso, deve ser observado que a ação fiscal em tela foi realizada como parte do processo de baixa cadastral a pedido, caso em que a fiscalização é deflagrada com base em solicitação do próprio contribuinte, e se desenvolve internamente ao órgão fiscal, sem diligência ao estabelecimento da empresa.

O mesmo se diga em relação à arguição de nulidade pela falta de emissão dos termos de Início e de Conclusão de Fiscalização. De acordo com o Art. 825, inciso VI, do Decreto nº 24.569/97 é dispensável a lavratura de termos de Início e de Conclusão de Fiscalização no procedimento relativo a baixa cadastral, como é o caso dos presentes autos.

Entendo por também rejeitar a nulidade alegada por suposto cerceamento do direito de defesa por não terem sido especificamente identificadas no levantamento as



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

---

mercadorias cujas saídas foram omitidas pela empresa. A infração apontada no Auto de Infração foi apurada através de demonstrativo da Conta Mercadoria, consoante se vê à fl. 10 dos autos. Trata-se de uma modalidade de auditoria legalmente autorizada e que dispensa a individualização das mercadorias.

Pela mesma razão entendo por afastar, igualmente, o argumento em prol da extinção processual em face da alegada ausência de provas do cometimento da infração, por entender que a planilha Conta Mercadoria é suficiente para sustentar a acusação fiscal objeto da presente controvérsia.

**Do mérito.**

No mérito, observa-se que a infração restou plenamente caracterizada, com elementos probatórios suficientes a demonstrar a materialidade do ilícito denunciado.

Examinando a planilha Conta Mercadoria (fl. 10) se verifica, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que o montante das vendas realizadas em 2006, somado ao estoque final, foi menor que o montante das aquisições, somado ao estoque inicial no mesmo período, caracterizando, assim, a hipótese de omissão de receitas prevista no Art. 92, §8º, inc. IV, da Lei nº 12.670/96 *in verbis*:

Art. 92. ...

...

IV - **montante da receita líquida inferior** ao custo dos produtos vendidos, **ao custo das mercadorias vendidas** e ao custo dos serviços prestados no período analisado; (Grifei).

A omissão de receitas permite inferir que a empresa realizou vendas sem documentação fiscal; no presente caso, venda de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS no montante de R\$1.846.691,37.

É bem verdade que se trata de uma inferência baseada em presunção. Todavia, tal presunção decorre da Lei e não de juízo discricionário da autoridade fiscal.

Por outro lado, também deve ser dito que se trata de uma presunção relativa, e como tal admite a oposição de prova em contrário. No entanto, incumbia à autuada o ônus de provar que a diferença apurada pela auditoria não decorreria 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 conduta em questão 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, senão vejamos:

*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).*

Materializada, portanto, a hipótese infracional tipificada no Art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, com a atenuante prevista no Art. 126 *caput* da mesma Lei, por se tratarem de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme se transcreve a seguir:

*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.*

Ressalte-se que não se aplica na espécie o disposto no parágrafo único do referido Art. 126, cabível somente quando as operações objeto da autuação estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte, o que não é o caso do processo em análise, já que neste caso o móvel da acusação consiste



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

precisamente na realização, por parte da empresa, de saídas de mercadorias sem nota fiscal e, por conseguinte, sem registro nos livros próprios.

Diante de todo o exposto, concluo que o lançamento de ofício em discussão não comporta nenhum reparo, devendo ser confirmado na íntegra.

Assim, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	1.846.691,37
<b>Multa</b>	<b>184.669,13</b>

**03 - DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CANBEL CANINDE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS 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 Ordinário e, em relação às questões preliminares, assim decidir: **1. Nulidade em razão da não-exibição da ordem de serviço ao Contribuinte** - Afastada por unanimidade de votos. A ação fiscal decorreu de um processo de baixa cadastral a pedido, caso em que a fiscalização é deflagrada com base em solicitação do próprio contribuinte e se desenvolve internamente ao órgão fiscal, sem diligência ao estabelecimento da empresa. Além disso, a Recorrente não apresenta nenhuma prova do que alega, fato que, por si só, já basta para que se rejeite a preliminar requestada. **2. Nulidade pela falta de emissão dos termos de Início e de Conclusão de Fiscalização** - Afastada por unanimidade de votos. De acordo com o Art. 825, inciso VI, do Decreto nº 24.569/97 é dispensável a lavratura de termos de Início e de Conclusão de Fiscalização no procedimento relativo a baixa cadastral. **3. Nulidade por cerceamento do direito de defesa por não terem sido especificamente identificadas no levantamento as mercadorias cujas saídas foram omitidas pela empresa** - Afastada, uma vez que a fiscalização foi realizada mediante levantamento da conta mercadoria, modalidade de auditoria legalmente autorizada e que dispensa a individualização das mercadorias; **4. Extinção processual em face da ausência de provas do cometimento da infração** - Afastada, tendo em vista que a planilha embasadora da autuação demonstra que o montante das vendas da empresa no



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

período fiscalizado foram insuficientes para cobrir o custo de aquisição das mercadorias, presumindo a ocorrência de omissão de receitas. Competia à empresa fiscalizada, atendendo ao termo de intimação expedido, justificar o motivo da diferença apontada pela auditoria. **No mérito**, também por unanimidade de votos, resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão exarada em 1ª Instância, de **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente à sessão, a Conselheira Lúcia de Fátima Calou de Araújo e ausente, momentaneamente, o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão”.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 23 aos de Fevereiro de 2015.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRESIDENTE**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
P/R Rafael Gonçalves Zidan  
**CONSELHEIRO**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**