



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 369/2009 - 369/2009

2ª CÂMARA

42ª SESSÃO DE 02/03/2008

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/94/2006 AI: 1/200520192

AUTUANTE: FRANCISCO CARLOS NOGUEIRA MELO E OUTRO

RECORRENTE: GRANDES CURTUMES CEARENSE LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: WALBENE GRAÇA FERREIRA FILHO

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. OMISSÃO DE VENDAS. ESCRITA CONTÁBIL. BALANÇO PATRIMONIAL DE 31/12/03. CONTA DUPLICATAS A RECEBER SUPERIOR AO TOTAL DE VENDAS A PRAZO. FATO GERADOR PRESUMIDO. ALEGAÇÃO DE NÃO CONSIDERAÇÃO DO LEVANTAMENTO DO SALDO DE DUPLICATAS A RECEBER EM DEZEMBRO DE 2002 NEM AS VENDAS DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2003. IMPROCEDÊNCIA. MAIORIA.

1. Identificado na escrita contábil do contribuinte saldo positivo superior ao total das vendas a prazo, caracterizando vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais no exercício de 2003.
2. **Dispositivo infringido:** Arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.
3. **Penalidade:** Art. 123, III, "b", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.
4. Defesa tempestiva e não provida. Lançamento julgado procedente.
5. Recurso Voluntário conhecido e não provido.
6. Indeferido o pedido de nova perícia.
7. Preliminares de Nulidade do lançamento tributário afastadas por maioria.
8. Decisão em consonância com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

Trata a acusação fiscal de:

*“Falta de emissão de documento fiscal em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série “D” e cupom fiscal. O contribuinte na escrita contábil, balanço patrimonial de 31/12/03, na conta duplicatas a receber no valor de R\$ 662.120,70, esta superior ao total de vendas a prazo, caracterizando vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais no valor de R\$ 662.120,70, exercício de 2003, anexo informação.”*

Indicados como infringidos os arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97. Como penalidade foi aplicada a prevista no art. 123, III, “b”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Exige-se ICMS de R\$ 110.850,50 e multa no valor de R\$ 195.618,54.

Nas Informações Complementares o agente do Fisco elabora demonstrativo discriminando: as notas fiscais que foram emitidas relativas às vendas à prazo, discriminando valor, datas de emissão e de vencimento e o código; bem como a diferença relativa às vendas de mercadorias sem documentos fiscais no exercício de 2003.

A recorrente impugnou o lançamento tributário em 1ª instância argüindo, em síntese:

- ✓ *Apesar da documentação exigida pelo Fisco tenha estado a sua disposição durante a ação fiscal, o auto de infração encerra fato gerador ilógico e presumido;*
- ✓ *Em momento algum o contribuinte se eximiu de emitir nota fiscal como pretendeu imputar o agente do Fisco;*
- ✓ *O agente fiscal não deveria ter se esquivado de analisar com acuidade e pertinência a documentação fiscal do contribuinte posta a sua apreciação;*
- ✓ *Não há certeza nem segurança na autuação, uma vez que a autuação funda-se única e exclusivamente na presunção e na conjectura econômica do contribuinte, que não geram obrigação tributária, sobretudo porque a ação fiscal foi exercida com superficialidade e o contribuinte informou corretamente todas as operações fiscais e contábeis;*
- ✓ *A ânsia de lavrar auto de infração propiciou fiscalização impeditiva, de resultado não voraz, prejudicando o contribuinte diante de acusação sem prova;*
- ✓ *Houve precipitação por parte do autuante que deveria ter-se acautelado do dever de se exaurir nas provas e bem demonstrar a acusação do alegado, para não cercear o direito de defesa, sendo absolutamente nulo o auto de infração;*
- ✓ *Faltou a busca da verdade maior (material) do processo administrativo tributário;*
- ✓ *Não existe diferença, simplesmente o agente fiscal não considerou em seu levantamento o saldo de duplicatas a receber em janeiro de 2002 de R\$ 143.781,82 nem as vendas de janeiro a dezembro de 2003, totalizando R\$ 637.663,03, considerando apenas as vendas relativas às notas fiscais nºs 2969, 2971, 2972, 2976 e 2994, que somam o valor de R\$ 10.059,70, o que com certeza não dá certo a equação fiscal.*

O julgador singular decidiu pela procedência da ação fiscal, por entender que o autuante demonstrou que ocorreu a saída de mercadorias sem documentos fiscais, vez que pela lógica, não poderia a recorrente emitir tais documentos relativos às vendas à prazo totalizando o valor de R\$ 10.059,70, e lançar no Balanço Patrimonial, na conta Duplicatas a Receber, o montante de R\$ 662.120,70; e que a recorrente não fez prova suficiente para ilidir a acusação fiscal.

Irresignada, a recorrente interpôs recurso voluntário alegando sucintamente que:

- ✓ *Provou à instância anterior do equívoco do agente fiscal na lavratura do AI, de pinçar do elenco das NF's FATURAS de vendas à prazo, conforme documentos anexados, totalizando R\$ 637.664,52;*
- ✓ *Foi excluído e ignorado várias NF's, como se não existissem, que perfazem R\$ 627.603,94;*
- ✓ *Ignorou o saldo do ativo circulante de duplicatas a receber em 31/12/2002 e 31/12/2003, respectivamente R\$ 143.781,81 e R\$ 662.120,70, concluindo absurdamente pela diferença de R\$ 652.061,80;*
- ✓ *Aduziu verdadeiro disparate o absurdo do agente do Fisco quando tratou a acusação como falta de emissão de documento fiscal em operação ou prestação acobertada por NF modelo 1ª e/ou série "D" e cupom fiscal;*
- ✓ *Anexou cópias das NF's em apreço e dos Balanços encerrados em 31/12/2002 e 31/12/2003, os quais revelam o equívoco do agente fiscal, não tendo nenhuma consistência o AI;*
- ✓ *O AI olvidou da contabilidade do contribuinte, como se não tivesse significado algum, o balanço encerrado em 31/12/2002 de duplicatas a receber no valor de R\$ 143.781,82, que somados representam haveres de R\$ 781.444,85, do qual, deduzidas as duplicatas recebidas no exercício de 2003, consigna o valor de R\$ 662.120,70, de onde, extraídos o valor de R\$ 10.059,70 não glosados, chega-se, de forma simplória e inconsistente, ao montante de R\$ 652.061,60;*
- ✓ *A instância singular incorreu em erro, por afirmar haver analisado referidas NF's e observar tratarem-se à quase totalidade de vendas à vista, quando o são, total e absolutamente de vendas faturadas, as mais significativas, inclusive, de prestação de serviços, conforme demonstrativo anexo ao recurso, e alguma delas ainda nem recebido pelo contribuinte, embora outras constem duplicata à vista, apesar do decurso de tempo, mas que sem prejuízo algum para o Fisco, todas, sem exceção, para o contribuinte não registra venda à vista, imediata, e isso não teve nem tem, quanto ao fato gerador de cada respectiva obrigação tributária, qualquer repercussão quanto ao ICMS, que foi regularmente debitado, conforme dispõe a legislação.*

E, no seu pedido, requereu:

- ✓ *A nulidade absoluta do AI nos termos da impugnação;*
- ✓ *No mérito, a improcedência, tendo em vista a inocorrência do fato gerador do ICMS exigido, bem como qualquer infração que justifique cobrança à exação.*
- ✓ *Alternativamente, não sendo NULO ou IMPROCEDENTE, o exame pericial.*

Analisando as razões da recorrente, a Consultoria Tributária, com o fito de chegar à verdade material sobre a acusação fiscal, pronunciou-se pela realização de perícia, para fins de que seja feito o Balanço Patrimonial de 2003 no tocante às contas Duplicatas a Receber, Vendas a Vista e Vendas a Prazo, bem como seja constatado quaisquer outras informações elucidadoras da questão.

Desta feita, a Célula de Perícias e Diligências emitiu o laudo de fls. 213/217, no qual fez os seguintes apontamentos:

- ✓ *Verificou-se que o contribuinte emitiu NF/Fatura e respectivas duplicatas a receber tanto nas vendas à prazo como à vista;*
- ✓ *O Balanço Patrimonial é uma demonstração contábil que apresenta a situação patrimonial da empresa em dado momento;*
- ✓ *Diligenciou junto ao contribuinte que comprovasse a existência em carteira das duplicatas a receber, pelo que foi remetido à perícia os originais destes documentos ou a comprovação de quitação posterior ao exercício de 2003 e desta justificar o lançamento no Balanço Patrimonial, o que foi atendido pelo contribuinte;*
- ✓ *O contribuinte comprovou que as duplicatas não recebidas n°s 2973, 2978 e 2979 estão sub judice em ação monitória, totalizando R\$ 512.192,34;*
- ✓ *A empresa deixou de apresentar os respectivos documentos de duplicatas a receber no montante de R\$ 148.425,36, posto que estas operações tiveram diversas destinações (vide fl. 216);*
- ✓ *Constatou-se o lançamento nos livros fiscais do contribuinte de todas as NF's relativas às operações de saídas que deram origem as Duplicatas a Receber em questão e que estas foram consideradas para efeito de apuração do ICMS do período.*

Em Manifestação sobre o Laudo Pericial, a recorrente apresentou justificativas das operações constantes da planilha demonstrativa da composição do saldo existente na conta Duplicatas a Receber existente em 31/12/2003; colacionou documentos fiscais e judiciais visando a comprovar cada uma daquelas operações.

Instada a se manifestar das providências supra, a Consultoria Tributária exarou parecer opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento no sentido de reformar a decisão monocrática para a parcial procedência da autuação, resultando o crédito tributário nos seguintes valores:

Base de Cálculo = R\$ 148.425,36  
ICMS = R\$ 25.232,31  
Multa = R\$ 44.527,61  
**Total = R\$ 69.759,92**

O representante da Procuradoria Geral do Estado referendou mencionado Parecer.

É O RELATÓRIO.

## VOTO DO RELATOR

A presente acusação fiscal versa acerca de identificação de saldo positivo superior ao total das vendas a prazo na escrita contábil do contribuinte, caracterizando vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais no exercício de 2003 (Balanço Patrimonial de 31/12/03, conta Duplicatas a Receber).

A Recorrente pugna pela nulidade absoluta do auto de infração, conforme expendido na sua peça impugnatória e, no mérito, a improcedência, extinguindo o crédito tributário, tendo em vista a inocorrência do fato gerador do ICMS exigido, bem como de qualquer infração que justifique cobrança à exação.

Importa apontar, de início, que comungo da nulidade citada na impugnação e ratificada no recurso voluntário da recorrente, posto que constatei que o presente lançamento foi realmente constituído por mera presunção de omissão de saída, visto que a mesma foi averiguada tão-somente pelo Balanço Patrimonial datado de 31/12/2003, em face da conta "Duplicatas a Receber" possuir saldo positivo maior do que o montante registrado no livro de saída do exercício de 2003.

O balanço patrimonial, exclusivamente, não é hábil a descrever todas as operações que envolvem a circulação de mercadorias (fato gerador do imposto sob foco) durante um exercício fiscal, pois sua única serventia é demonstrar a situação contábil da pessoa jurídica em uma determinada data, *in casu* é um "retrato" da contabilidade da recorrente em 31/12/2003.

Além disto, não foram examinados os livros obrigatórios da contabilidade da recorrente nem sequer anexado cópia dos livros inventários de 2002 a 2004, registros de entrada e saída do ano de 2003, com o fito de delimitar a acusação de saída de mercadoria sem documento fiscal.

Por essa razão, entendo que a presente acusação fiscal resta carente de provas do ilícito apontado, bem como houve o cerceamento do direito de defesa em face desta omissão patrocinada pelo agente fiscal.

Entretanto, mencionada nulidade foi afastada com base no art. 92, § 8º, inciso III, da Lei nº 12.670/96.

*“Art. 92. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil, em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.*

*(...)*

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

*(...)*

*III - diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal;”*

Ademais, esse Relator constatou mais duas nulidades: uma, em face do Termo de Conclusão de Fiscalização não ter apontado os dispositivos legais infringidos e a base de cálculo do imposto e da multa, segundo disposto no art. 822 do RICMS; e, a outra, por ter o agente do Fisco omitido sua obrigação de transcrever todos os dados contidos no auto de infração no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, conforme determina do art. 823 do mesmo regulamento.

Referidas nulidades foram rejeitadas também por maioria, ratificada pela manifestação verbal do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Desta feita, resta-nos apreciar o mérito.

A esse respeito, por conta do laudo pericial, evidenciou-se que os argumentos trazidos pela peça recursal não teve o condão de desconstituir a formalização do crédito tributário em sua totalidade, uma vez que a infração foi demonstrada através do Balanço Patrimonial da recorrente, conforme previsto no § 8º do art. 827 do Decreto 24.569/97, *verbis*:

*“Art. 827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.*

*(...)*

*§ 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;”*

Após análise do balanço patrimonial, a fiscalização detectou saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, o que foi apurado através do confronto da conta do Ativo Circulante (Duplicatas a Receber) e a relação de notas fiscais elencadas pelo agente fiscal à fl. 3 dos presentes autos, emitidas

com venda a prazo no exercício de 2003, no qual consta uma diferença caracterizando existência de recursos não comprovados pela recorrente, inclusive após sua intimação para se manifestar o laudo pericial de fls. 213/217.

Através do citado laudo restou comprovado em parte operações de venda pela recorrente a prazo e não recebida a devida contraprestação, bem como que a recorrente deixou de apresentar os respectivos documentos de duplicatas a receber no montante de R\$ 148.415,36, sendo esta a nova base imponível do ICMS.

*In casu*, verificada a obrigação de emissão de documentos fiscais, de acordo com o disposto nos arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97, observa-se que a recorrente descumpriu referidos dispositivos normativos.

Resulta desnecessária a realização da nova Perícia solicitada pela recorrente, uma vez que já foi realizada a pedido da Consultoria Tributária.

Este Relator entende, contudo, que há ausência de prova dos elementos necessários para amparar a acusação fiscal, posto que os documentos carreados no auto de infração são insuficientes para provar o ato ilícito, pois faltou apreciar a contabilidade da recorrente, bem como não foi anexado àquela acusação as cópias dos livros contábeis de registro de entradas e saídas, inclusive dos inventários de 2002 e 2003, sem os quais se torna impossível constatá-lo e imputá-lo ao contribuinte, bem como mensurar o movimento real tributável, conforme determina o art. 827 do RICMS.

Todavia, este entendimento foi afastado pelos demais conselheiros dessa Egrégia 2ª Câmara de Julgamento e pelo parecer verbal do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Destarte, deve prevalecer a exigência fiscal de acordo com o parecer da Consultoria Tributária.

Após tais cotejos, **VOTO** no sentido conhecer do Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento, para reformar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e, após indeferir o pedido de nova Perícia, vez que já deferido pela Consultoria Tributária, julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, considerando a base de cálculo indicada no Laudo Pericial e aplicando sobre ela a multa prevista no art. 827, III, "b", do Decreto nº 24.569/97, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É O VOTO.

## DEMONSTRAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

BASE DE CÁLCULO .....	R\$ 148.425,36
ICMS .....	R\$ 25.232,31
MULTA .....	R\$ 44.527,61
TOTAL .....	R\$ 69.759,92

### DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente GRANDES CURTUMES CEARENSE LTDA. e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA,

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários **RESOLVE**, por unanimidade de votos, dar conhecimento ao Recurso Voluntário, e, por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade suscitada em grau de recurso, sob argumento de presunção, ausência de provas e cerceamento do direito de defesa. Referida nulidade foi afastada com base no art. 92, § 8º, inciso III, da Lei nº 12.670/96. Foi voto vencido, favorável à nulidade, o Conselheiro Walbene Graça Ferreira Filho. Também, por maioria de votos, a 2ª Câmara **RESOLVE** a afastar a preliminar de nulidade suscitada pelo Conselheiro Relator, sob argumento de o autuante não ter observado, quando da lavratura do Termo de Conclusão, o disposto no art. 822, § 1º, incisos II e III, do Decreto nº 24.569/97. Esta nulidade foi afastada sob o entendimento de que o Termo de Conclusão objetiva delimitar o prazo para a ação fiscal e que as exigências do art. 822 do Decreto nº 24.569/97 estão consubstanciadas no Auto de Infração. Foi favorável à nulidade o Conselheiro Relator. O pedido de perícia constante do recurso voluntário não foi apreciado pela Câmara, posto que já foi acolhido pela Consultoria Tributária. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento **RESOLVE** dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reformar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a ação fiscal, conforme o Laudo Pericial, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, com a ressalva da mudança de enquadramento para o art. 827, § 8º, inciso III, do Decreto nº 24.569/97.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 01 de junho de 2009.

  
José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE

46





Sandra M<sup>a</sup> Tavares Menezes de Castro  
CONSELHEIRA



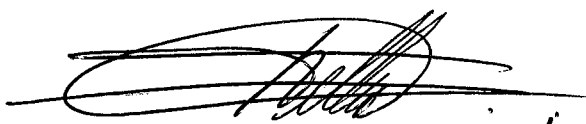
Francisca Marta de Sousa  
CONSELHEIRA



Silvana Carvalho Lima Petelinckar  
CONSELHEIRA



Ana Maria Martins Timbó Holanda  
CONSELHEIRA



Walbene Graça Ferreira Filho  
CONSELHEIRO RELATOR



José Moreira Sobrinho  
CONSELHEIRO



Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO



Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias  
CONSELHEIRA

PRESENTE:

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO