



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

RESOLUÇÃO Nº: 399 /2015

041ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 10.03.2015

PROCESSO Nº 1/434/2010 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201000901

RECORRENTE: CLARO S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA.** 1 – Infração detectada mediante confronto entre os valores das receitas de vendas de mercadorias registradas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIEF da empresa, com os registros contábeis da mesma, consignados na Conta 41020101 – Receita de Venda de Mercadorias. 2 – Infringência ao artigo 92, §8º, III, da Lei nº 12.670/96, com imposição da penalidade prevista no Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. 3 – Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido, para modificar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, pela redução do *quantum* tributário originalmente exigido, conforme laudo pericial encartado nos autos. 4 – Decisão por maioria de votos, e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do 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. Constatou-se através da análise da documentação apresentada, que o contribuinte omitiu receitas sobre operações com mercadorias no exercício financeiro de 2007, deixando de recolher ICMS no valor de R\$4.424.550,00 e multa de igual valor, conforme Informação Complementar anexa.”*



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

Apontada infringência ao artigo 92, §8º, III, da Lei nº 12.670/96. Imposta a penalidade preceituada no Art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, com exigência do seguinte crédito tributário:

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

ICMS	4.424.550,00
Multa	4.424.550,00
<b>TOTAL</b>	<b>8.849.100,00</b>

O contribuinte foi regularmente intimado do lançamento e apresentou impugnação às fls. 52/62 dos autos.

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

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpõe recurso ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, alegando a improcedência do Auto de Infração, ante a exposição de razões que em sua compreensão demonstrariam a inexistência da omissão de receitas apontada pelo Fisco.

O Parecer da Consultoria Tributária foi no sentido de confirmar a decisão de 1ª Instância, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

O processo foi submetido à apreciação da 2ª Câmara de Julgamento na sessão de 04.04.2011 (Ata às fls. 120/121). Na oportunidade o Colegiado resolveu, por unanimidade de votos, converter o curso do julgamento em realização de diligência, para atendimento aos seguintes quesitos, conforme despacho do então relator, o Conselheiro João Carlos Mineiro Moreira, às fls. 122/123:

- 1. Solicitar à empresa atuada o livro Razão Analítico da receita auferida pelo estabelecimento cearense, discriminando os tipos de receita;*
- 2. De posse do livro Razão Analítico, efetuar o confrontamento entre o levantamento do item 1 com a DIEF acostada aos autos*

Em resposta, a CEPED, após os exames periciais na documentação fiscal e contábil do contribuinte, em cotejo com sistema COMETA (operações interestaduais), apresentou laudo pericial, às fls. 124/127 dos autos, confirmando a ocorrência de omissão de receitas no período fiscalizado, porém, em montante inferior ao valor apontado no Auto de Infração, ante a constatação de que parte da receita constante do livro Razão apresentado à Fiscalização não pertence ao estabelecimento cearense



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

---

autuado, mas a outro estabelecimento da empresa situado no vizinho Estado de Pernambuco.

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 acusação se assenta na constatação de uma divergência entre as informações constantes dos registros fiscais e contábeis do contribuinte, relativamente ao exercício financeiro de 2007.

Nas Informações Complementares ao auto de infração os Auditores explicam que, ao confrontarem os valores das receitas relativas às operações com mercadorias registradas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIEF da empresa, com os registros contábeis da mesma, consignados na Conta 41020101 – Receita de Venda de Mercadorias, identificaram uma diferença no montante de R\$ 26.026.767 (vinte e seis milhões, vinte e seis mil, setecentos e sessenta e sete reais). No entender dos Autuantes esse fato comprova que no período fiscalizado o contribuinte omitiu receitas originárias dessas operações, faltando, assim, com o recolhimento do ICMS sobre a diferença identificada.

A empresa ora recorrente, por sua vez, defende-se da acusação que lhe é imputada, alegando, em síntese, o seguinte:

- 1. A fiscalização baseou sua presunção de omissão de receitas na ilegal inclusão de receitas de outros Estados no total apurado quanto ao Estado do Ceará;*
- 2. Os elementos probatórios trazidos a conhecimento da fiscalização, que dão conta da inclusão de operações de outros Estados, ou ainda de operações não-tributáveis, foram sumariamente desconsiderados, em prejuízo à apuração da verdade material imposta pela legislação de regência;*
- 3. O mero descumprimento de obrigação acessória, notadamente no tocante à elaboração de Livro-Razão auxiliar, não pode se travestir em fato gerador do imposto e nem dar azo ao surgimento de obrigação tributária que, em verdade, inexistente;*



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

---

4. A multa aplicada mostra-se desproporcional, devendo ser afastada ou, no mínimo, reduzida.

Insta consignar em voto que a matéria em exame já foi objeto de uma primeira deliberação por parte da 2ª Câmara de Julgamento em sua 62ª sessão ordinária, de 04.04.2011. Naquela ocasião a Câmara, com outra composição, sopesando os argumentos da defesa, em contraponto com elementos constantes dos autos, quedou-se em dúvida, razão pela qual deliberou à unanimidade de votos em submeter o processo a exame pericial contábil-financeiro, antes de se pronunciar sobre os fatos trazidos a julgamento.

A Célula de Perícias do CONAT, atendendo ao que lhe foi requerido, apresentou o laudo pericial que se encontra encartado às fls. 124/127 dos autos, e cujo inteiro teor julgo por bem reproduzir:

**“LAUDO PERICIAL**

**Considerações Iniciais**

*Em atenção ao Despacho exarado nas fls. 122/123 do presente processo formulado pelo (a) Conselheiro JOÃO CARLOS MINEIRO MOREIRA da 2ª CÂMARA do Contencioso Administrativo Tributário, informamos o que segue:*

*Em análise ao Sistema de Cadastro Geral da Secretaria da Fazenda - CGF, verificamos que a reclamante CLARO S/A, CGF N° 06.266269-4, encontra-se em situação ATIVO (doc. anexo ao processo).*

**DOS QUESITOS**

*“1. Solicitar à empresa autuada o Livro Razão Analítico da receita auferida pelo estabelecimento cearense, discriminando os tipos de receita;”*

**RESPOSTA**

*Intimamos o contribuinte a apresentar seu Livro Razão, conforme Termo de Intimação anexo.*

*Em resposta, o contribuinte alegou que parte dos lançamentos contábeis efetuados no Razão, nas contas de Receita de Venda de mercadorias, não se referem a operações praticadas por estabelecimentos situados no Estado do Ceará, conforme petição de 19 de setembro de 2011 anexada aos autos.*

*Segundo o contribuinte, foi entregue à Fiscalização um Razão com informações contábeis regionais (fls. 54), as quais continham tanto operações de saídas realizadas pelos estabelecimentos situados no Estado do Ceará, como também outras operações de saídas realizadas por estabelecimentos localizados fora do Estado.*



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

---

*De acordo ainda com o contribuinte (fls. 55), essas outras operações de saídas referem-se, especificamente, a remessas interestaduais de mercadorias com destino ao Estado do Ceará.*

*Diante da situação, intimamos o contribuinte a apresentar os documentos fiscais emitidos pelos estabelecimentos situados fora do Estado ou destinados a eles (devoluções), como também que os vinculasse aos documentos contábeis lançados no Livro Razão entregue ao autuante, relativamente às receitas questionadas.*

*Feito isso, examinando o Razão que nos fora trazido, observamos que, relativamente ao apresentado à Fiscalização, não há divergências quanto ao valor das receitas de vendas de mercadorias nele escrituradas, que totalizam R\$ 61.063.733,00.*

*Ressaltamos que a informação contábil por documento fiscal foi uma solicitação nossa ao contribuinte, uma vez que, no Razão entregue ao autuante, não constava o número do documento fiscal, mas apenas o contábil.*

*O contribuinte apresentou-nos também o Livro de apuração do ICMS do Estado de Pernambuco com as respectivas guias de recolhimento do imposto, as quais, segundo ele, contém também o imposto relativo às receitas daquele Estado informadas no Razão apresentado ao agente fiscal, que ora anexamos aos autos.*

*Passamos agora a atender o quesito em epígrafe.*

*Para tanto, faz-se necessário dizer, previamente, se o Razão entregue à Fiscalização contém receitas não pertencentes ao contribuinte.*

*Nessa ordem, após exame dos documentos fiscais apresentados em cotejo com o sistema COMETA (operações interestaduais), constatamos que parte deles passou pelos Postos Fiscais de fronteira, ou seja, que esses documentos referem-se a operações de saída interestaduais de mercadorias com destino ao Ceará, ficando assim comprovado o alegado pelo contribuinte de que a respectiva receita constante do Razão apresentado à Fiscalização não pertence ao estabelecimento cearense, conforme relatórios COMETA e planilha RECEITAS DE OUTRO ESTABELECIMENTO EXCLUÍDAS DO RAZÃO, que ora anexamos aos autos.*

*Dessa forma, feitos os ajustes de exclusão das receitas (vendas/devoluções) não pertencentes ao estabelecimento cearense autuado, juntamos aos autos o Livro Razão Analítico do contribuinte, bem como o RAZÃO SUMARIZADO, segundo suas rubricas contábeis de receitas de vendas, devoluções e descontos, conforme anexos aos autos.*

*A outra parte da receita questionada, mantivemos no Razão, ou porque o contribuinte não apresentou a documentação respectiva ou porque a mercadoria não passou pelos Postos Fiscais de fronteira, conforme relação anexa.*

*Quanto às devoluções, deixamos de excluir do Razão somente as que faziam referência em seu corpo a notas fiscais de venda de mercadorias mantidas nele, para que*

5  
*Abílio Francisco de Lima*



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

---

*haja a devida compensação entre essas operações (venda/devolução), deixando assim naquele livro contábil apenas o valor líquido da receita.*

*"2. De posse do Livro Razão Analítico, efetuar o confronto entre o levantamento do item 1 com a DIEF acostada aos autos."*

**RESPOSTA**

*Como dissemos no quesito anterior, excluindo do Razão as receitas não pertencentes ao estabelecimento cearense autuado, resultou uma receita contábil no valor de R\$ 36.259.653,00, que, confrontada com a DIEF, produziu as diferenças constantes da planilha NOVO COMPARATIVO DA RECEITA CONTÁBIL E FISCAL, totalizando uma OMISSÃO DE RECEITAS no valor de R\$ 1.222.685,46, conforme anexo.*

**CONCLUSÃO**

*O presente trabalho tem por objeto responder os quesitos periciais, assim como trazer aos autos qualquer fato relevante para a prática da justiça fiscal.*

*Nesse sentido, concluímos nosso trabalho como abaixo segue:*

*Após os exames periciais na documentação fiscal e contábil do contribuinte, em cotejo com sistema COMETA (operações interestaduais), ficou demonstrado que parte da receita constante do Razão apresentado à Fiscalização não pertence ao estabelecimento cearense autuado (ver resposta ao quesito 1).*

*Nesse sentido, feitos os ajustes de exclusão das receitas não pertencentes ao estabelecimento cearense, juntamos aos autos o Livro Razão Analítico do contribuinte, bem como o RAZÃO SUMARIZADO, segundo suas rubricas contábeis de receitas de vendas, devoluções e descontos.*

*Após os ajustes, confrontada a receita contábil ajustada de R\$ 36.259.653,00 (trinta e seis milhões duzentos e cinqüenta e nove mil seiscientos e cinqüenta e três reais) com a DIEF, obtemos as diferenças constantes da planilha NOVO COMPARATIVO DA RECEITA CONTÁBIL E FISCAL, que totaliza uma OMISSÃO DE RECEITAS no valor de R\$ 1.222.685,46 (hum milhão duzentos e vinte e dois mil seiscientos e oitenta e cinco reais e quarenta e seis centavos), conforme resposta ao quesito 2.*

*Nesses termos, desincumbimo-nos do nosso objeto de trabalho, trazendo ao julgador os elementos necessários à justa solução da lide fiscal que ora se apresenta."*

Diante do exposto se conclui que restou caracterizada em parte a infração apontada na inicial, isto é, que no exercício de 2007, a empresa deixou de informar em sua escrita fiscal, receitas tributáveis consignadas na escrita contábil, originárias da venda de mercadorias. A conduta em questão configura hipótese de omissão de receitas, conforme previsto no artigo 92, §8º, III, da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:

Art. 92. ...



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

---

§ 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;**

A empresa incorreu, assim, na infração tipificada no Art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/03, como segue:

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

*I - com relação ao recolhimento do ICMS:*

...

*c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto; (Grifei).*

Segue-se que os Agentes do Fisco Estadual agiram corretamente ao promoverem a autuação em tela, devendo o lançamento de ofício sofrer reparo apenas em relação ao *quantum* exigido, haja vista a redução do crédito em razão das exclusões realizadas pela Perícia.

Em relação ao pedido de realização de nova perícia, apresentado em sessão pelo representante legal da Recorrente, para que também sejam excluídas do lançamento as receitas relativas às notas fiscais que foram registradas no Livro Registro de Saída do estabelecimento da empresa, localizado no Estado de Pernambuco, muito embora não tenham as mesmas sido apresentadas à Perícia e/ou não tenham tido o seu ingresso no Estado do Ceará registrado no Sistema Cometa, entendo por indeferi-lo. A meu sentir o registro fiscal de operações de saídas de mercadorias com destino ao Estado do Ceará no livro Registro de Saídas de contribuinte de outro estado, por si só não é suficiente para comprovar que tais mercadorias efetivamente ingressaram no território cearense. Desse modo, entendo não ser cabível a realização da providência diligencial requerida.

***Ex positis***, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte a decisão condenatória de 1ª Instância,

7  
*Abílio Francisco de Lima*



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

e julgar e **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos e valores consignados em Laudo Pericial às fls. 124 a 127 dos autos.

Deixo de apreciar a alegação recursal quanto ao caráter supostamente confiscatório da multa aplicada, por entender que tal análise demandaria o exame de constitucionalidade de norma, e que, portanto, é discussão própria para ser travada no âmbito judicial, não no âmbito administrativo, como tem assentado este órgão de julgamento em reiteradas decisões.

É como VOTO.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	1.222.685,46
ICMS	207.856,53
Multa	207.856,53
<b>TOTAL</b>	<b>415.713,06</b>

**03 – DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CLARO S/A** 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 deliberando o seguinte: 1) Em relação ao pedido de realização de Perícia: Constante dos Memoriais apresentados e oralmente ratificado em sessão, pelo representante legal da recorrente, para fins de que o julgamento seja novamente convertido em diligência para exclusão da parte das receitas relativas às notas fiscais que foram registradas no Livro Registro de Saída do estabelecimento da empresa, localizado no Estado de Pernambuco - A pretensão recursal foi indeferida por Voto de Desempate do Presidente que, em acorde com o Relator, considerou as razões assentadas em Laudo Pericial já produzido no presente processo, parecendo-lhe consentâneos e razoáveis os fundamentos periciais, tendo em vista que o mero registro dos documentos fiscais que deixaram de ser apresentados, em livros de Registro de Saídas do próprio emitente, sem o registro de controle de tais documentos no Sistema Cometa, que controla e registra operações interestaduais e, ainda, dos documentos que deixaram de ser considerados embora registrados em livro Registro de Saída, também não foram registradas no aludido sistema – Cometa – restaram frágeis, não lhe parecendo que, os registros dos





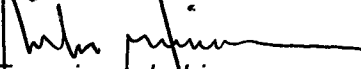
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

documentos fiscais no Livro Registro de Saída (de produção unilateral do recorrente), tenha a robustez necessária e suficiente para autorizar a realização, data vênua, de nova providência diligencial. Foram votos vencidos, os favoráveis à realização da perícia, emitidos pelos Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. Votaram contrariamente à realização de perícia os Conselheiros Abílio Francisco de Lima (relator), Lúcia de Fátima Calou de Araújo, Francisco Wellington Ávila Pereira e Valter Barbalho Lima. 2) No mérito: Resolveu a 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao pedido subsidiário formulado nos Memoriais e oralmente deduzidos em sessão pelo representante legal da recorrente, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos e valores consignados em Laudo Pericial, modificando, em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância conforme o laudo pericial de fls. 124 a 127 dos autos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira e Valter Barbalho Lima, que se pronunciaram pela procedência do feito fiscal, nos termos do julgamento singular. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Eduardo de Paiva Gomes.”.

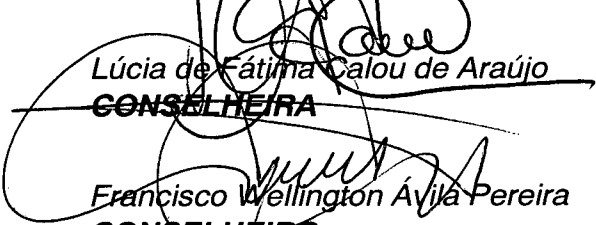
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 12 de Maio de 2015.

  
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**

  
Valter Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**