



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº.: 408 /2012  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
114ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 17/07/2012  
PROCESSO Nº.: 1/4298/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200812399-3  
RECORRENTE: J P DE OLIVEIRA  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Luiz Vladeirton Oliveira de Queiroz  
MATRÍCULA: 10579910  
RELATOR: Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão

**EMENTA: ICMS - 1. OMISSÃO DE SAIDAS - 2.** Infração tributária consagrada em razão da venda de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, sem a emissão dos respectivos documentos fiscais, constatada por meio de auditoria na Conta Mercadoria do contribuinte, referente ao exercício de 2007, no montante de R\$ 3.259.750,97. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, conforme laudo pericial, onde se verificou equívoco do agente autuante ao utilizar inadequadamente dado financeiro no valor de R\$ 86.684,69, correspondente às “despesas”, incluindo-o em levantamento de natureza econômica, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **4.** Infringência aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidades insertas nos artigos art. 126 da Lei alterada pela lei 13.418/03, consoante o catalogado no art. 106, II, “c” do CTN.

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado por *infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido*, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de janeiro a dezembro/2007, no montante de R\$ 3.259.750,97. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2008.22257, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de janeiro a dezembro/2007, junto ao contribuinte *J P de Oliveira*, inscrito no CNAE



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

como *Confecção de roupas íntimas*. Auto de infração lavrado em 15/09/2008, com fulcro no art. 18 da Lei nº 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 28/07/08 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, a documentação escrita.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200812399-3, ordem de serviço nº. 2008.22257, termo de início de fiscalização nº 2008.18365, termo de intimação nº 2008.20470, AR referente ao termo de intimação, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.23760, termo de encerramento do livro registro de entradas às fls. 11, registro de entradas às fls. 12/23, termo de abertura do livro registro de entradas às fls. 24, DESC às fls. 25, Demonstrativo da Conta Mercadoria às fls. 26, composição do débito às fls. 27, relatório de vendas para sim DIF entrada não ref 2007 às fls. 28/34, relação de despesas e pagamentos 2007 às fls. 35, cópia do auto de infração às fls. 36, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 37/38, termo de revelia e despacho às fls. 39, termo de juntada concernente à defesa às fls. 40. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. APÓS REALIZARMOS UMA AUDITORIA NA CONTA MERCADORIA DO CONTRIBUINTE EM TELA CONSTATAMOS UMA DIFERENÇA DE R\$ 3.365.665,48 DE ENTRADAS NÃO CONTABILIZADA QUE, OCASIONOU UMA DIFERENÇA DE R\$ 3.259.750,97, CARACTERIZANDO OMISSÃO DE SAÍDA”.

As informações complementares, o agente fiscal, informou que, conforme demonstrativo da conta mercadoria do contribuinte foi constatado omissão de saída, levando-se em conta a aquisição da matéria-prima utilizada (entradas = R\$ 5.880.632,53), o seu estoque inicial (R\$ 112.232,61) e seu estoque final (R\$ 89.834,90), bem como as entradas internas não registradas (R\$ 3.365.665,48), conforme demonstrativo do laboratório fiscal da SEFAZ, que confronta as DIF's enviadas pelo fornecedor da matéria-prima, que atestam a venda para o contribuinte epigrafado, sem, contudo, haver registro no livro registro de entradas, e, conseqüentemente sem registrou nas DIF's informadas ao fisco estadual. Não obstante, elencou



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

alguns fatos relevantes, que servem de anteparo para o referido levantamento, tais como: o contribuinte não enviou o inventário de 31/12/06, a relação de despesas, fato este que foi contemplado com um auto de infração por embarço a fiscalização, e aberto um novo prazo para o envio dos mesmos, através do termo de intimação nº 2008.20470 de 18/08/08; bem como a empresa adquiriu no mercado interno matéria-prima no valor de R\$ 3.365.665,48 achando ela que como não havia passado na fronteira, não haveria controle por parte da SEFAZ destas notas fiscais; ainda a autuada não demonstrou venda registrada suficiente para pagar os fornecedores, haja vista que o mesmo não apresentou a conta de duplicatas a pagar, sendo considerada zero, ficando mais que comprovado que o mesmo vendeu mercadoria sem a emissão das notas fiscais.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03 e 13.633/05, ou seja, multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

|                        |                         |
|------------------------|-------------------------|
| <b>Base de Cálculo</b> | <b>R\$ 3.259.750,97</b> |
| Alíquota               | <b>0,00</b>             |
| ICMS (principal)       | <b>R\$ 0,00</b>         |
| Multa (10%)            | <b>R\$ 325.975,10</b>   |
| <b>TOTAL</b>           | <b>R\$ 325.975,10</b>   |

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 16/09/08, consoante AR e termo de juntada às fls. 37/38, restando à autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97. Foi lavrado termo de revelia no dia 07/10/08 de fls. 39, que restou sem efeito, visto que a contribuinte opôs impugnação no dia 07/10/08.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 41/45, introduzida de documentos às fls. 46, na qual, após breve relato dos fatos, inferiu que nas informações complementares estão arrolados oito tipos de documentos com as respectivas quantidades de folhas, e, no campo assinatura da empresa ou representante legal traz a indicação de "enviado por AR", ou seja, quer fazer crer que todos os oito documentos teriam sido enviados à empresa autuada, o que não ocorreu, visto que não foram enviados os seguintes documentos: ordem de serviço, cópia do termo de início de fiscalização, demonstrativo do levantamento quantitativo de estoques dos produtos, demonstrativo da conta mercadoria e relatório de vendas que não foram registradas. Alegou que o relato do auto de infração fala em "diferença de entrada não contabilizada", referindo-se à omissão de saída, inclusive também no relatório de "Outras



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Informações”, o indicativo é de suposta “omissão de saídas”, assim, observa-se um questionamento sobre qual é o enquadramento da infração? Omissão de entradas ou omissão de saídas? No que tange aos princípios constitucionais, arrazou que o feito fiscal fere o princípio da Razoabilidade, haja vista não ser plausível aplicar tamanha sanção somente pelas circunstâncias narradas, elencando os seguintes motivos: não foi dado conhecimento à empresa a respeito dos dados do Demonstrativo do Levantamento quantitativo dos estoques dos produtos; não fora enviado à empresa autuada o demonstrativo da conta mercadoria; não foram ofertadas a esta empresa as notas fiscais citadas, as quais, segundo o auditor, teriam como destino a contribuinte; não foi dada qualquer oportunidade para que a empresa se manifestasse a respeito de tais notas fiscais, se é que tais notas existem; não há nos fólios provas irrefutáveis de que as supostas notas fiscais teriam como efetivo destino a empresa autuada; não há prova cabal de que o contribuinte tenha realmente adquirido e recebido as mercadorias indicadas nas supostas notas fiscais; e ainda, não se verifica nos autos os “canhotos” das referidas notas, os quais poderiam indicar o destinatário das mercadorias. Em outra esfera, salientou que é do conhecimento do fisco a existência de empresas que comprem em nome de outras, portanto, diante de indícios, caso realmente existam as mencionadas notas fiscais, deveria ter sido intensificado todos os esforços no sentido de aclarar a verdade real. Nesta trilha, ressaltou ainda que não deve prosperar tal acusação, em virtude de estar eivada de vício, tendo em vista que não repousa em bases sólidas. Neste azo, destacou que a autuação se reveste em verdadeira afronta aos Princípios da Legalidade e do Contraditório e da Ampla Defesa e da Razoabilidade. Diante do exposto, requereu a total **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal, em não sendo acatada esta tese, que seja pela sua **NULIDADE** em virtude dos vícios plenamente demonstrados.

O julgador monocrático, após breve relato fático, ao compulsar os autos, verificou que há uma omissão de receita de vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no período de janeiro a dezembro/2007. Neste esteio, alegou que a imputação fiscal encontra guarida na legislação do ICMS, na medida em que o contribuinte obteve receita líquida inferior ao custo das mercadorias vendidas, o que caracteriza omissão de receita, conforme preceitua o artigo 827, § 8º, IV do Decreto nº 24.569/97. Reportando-se aos argumentos defensórios, inferiu que consta nos autos a relação de todas as notas fiscais relativas aos fornecimentos de mercadorias à autuada por contribuintes estabelecidos no Estado do Ceará, não se tratando de meras presunções do autuante. No que tange ao relato do Auto de Infração, arrazou que este juntamente com as informações complementares, deixa claro que por intermédio da análise das informações da DIF dos contribuintes de nosso Estado foi detectado o fornecimento de mercadorias não contabilizadas pela autuada, resultando na omissão de saídas indicadas no Demonstrativo da Conta Mercadoria, às fls. 26 dos autos, não restando dúvidas sobre o enquadramento ou causando qualquer prejuízo ou dificuldade à defesa.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Quanto aos argumentos que apontam lesão aos princípios da ampla defesa e do contraditório, destacou que constam nos autos a informação de que os documentos que fundamentaram o auto de infração foram todos enviados ao autuado, conforme descrição nas informações complementares ao auto de infração, inclusive o Demonstrativo do Levantamento Quantitativo dos Estoques dos Produtos, o Demonstrativo da Conta Mercadoria e o Relatório das notas fiscais que não foram registradas pela autuada.

Face à existência de provas asseverou que os sistemas corporativos da SEFAZ, inclusive o programa de controle da DIEF são ferramentas de auxílio à fiscalização de empresas, estando devidamente regulamentados e possuindo legitimidade para apurar eventuais desvios praticados pelos contribuintes. Desta feita, salientou que uma vez identificadas operações comerciais não contabilizadas através desses sistemas de controle informatizados, pode o fisco considerar tais dados nos trabalhos de auditorias nas empresas, independentemente da apresentação dos canhotos físicos dos documentos fiscais, visto que na sociedade contemporânea é praticamente impossível se efetuar um controle manual das operações comerciais através de documentos físicos. Neste sentido, alegou que pelas razões apresentadas, o contribuinte deve ser submetido ao dispositivo sancionador previsto no artigo 123, inciso III, alínea "b", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, com a atenuação constante do art. 126 do mesmo diploma legal, concernente às mercadorias serem tributadas pelo regime de substituição tributária. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando o contribuinte a recolher à Fazenda Estadual a importância de R\$ 325.975,10, com os devidos acréscimos legais, no prazo de vinte dias a contar da ciência dessa decisão, podendo em igual período interpor recurso junto ao Conselho de Recursos Tributários na forma da Lei.

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 19/01/10, onde consta a decisão do julgamento que declara **PROCEDENTE** a ação fiscal e estabelece o prazo de 20 (vinte) dias para praticar atos no processo, junto ao Contencioso Administrativo Tributário do Estado do Ceará.

A impugnante, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 56/63, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, acrescentou que se diante do cruzamento de dados de que dispõe a SEFAZ, no caso, através das DIEF's, for constatado indício de irregularidade, este deve ser provado integralmente quando de lançamento de ofício do crédito tributário.

Neste azo, expôs alguns questionamentos: a fundamentação inicial do julgador singular é de que realmente houve omissão de receitas de vendas no exercício de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

2007, isso em seu juízo também perfunctório, haja vista não restar provado, a conta mercadoria quer esclarecer como teria sido detectada a suposta aquisição de mercadorias não lançada na contabilidade da autuada, visto que não esclarece, pois computa as supostas compras não contabilizadas, se não há prova, como considerá-las? ; a relação de notas fiscais pode até constar nos autos, mas como dito pelo julgador *a quo*, é uma “relação”, constando o número das notas fiscais, as quais foram extraídas das DIEF’s, todavia, onde se encontram as cópias das referidas notas?! Quais são as mercadorias? Quais os valores? Será que eles conferem com o valor de cada nota fiscal? ; como dito no relatório do julgador singular, o AR dos Correios “encontra-se, resumidamente, a documentação enviada à autuada”. Logo, alegou que não se tem uma verdade absoluta de que todos os documentos questionados na impugnação tenham sido levados a conhecimento de nossa empresa, como na verdade não foram.

Frente aos argumentos expostos, salientou ainda que os excertos da decisão democrática, no que dizem respeito à documentação da DIEF, com base no auto de infração, não passam de meras presunções, ou seja, os dados constantes das DIEF’s apresentam-se como indícios. Nesta esfera, concluiu restar claro que o agente fiscal partira somente de indícios, de juízo perfunctório, portanto, diante de tais indícios, o fisco deve procurar todos os caminhos legais para materializar os fatos, não agindo em cima de presunções, maculando a ação fiscal, visto que **o processo tributário prima pela verdade real, e é exatamente o que se espera alcançar**. Diante de todo o exposto, requereu que seja dado provimento ao recurso intempestivo, para o fim de reformar a respeitável decisão de 1ª Instância, julgando pela **TOTAL IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração nº 2008.12399-3.

A Consultoria Tributária, considerando a necessidade de maiores esclarecimentos para se efetuar um parecer preciso, determinou a realização de exame pericial objetivando averiguar as ponderações da empresa, diligenciando-se junto às emitentes das notas fiscais relacionadas às fls. 28/34 dos autos, solicitando os documentos em testilha e registros das operações, para juntar a este processo e examinar se as operações de vendas constantes nas DIEF’s ocorreram, efetivamente Após análise da documentação, não havendo confirmação da operação de vendas para a autuada, fazer as devidas correções no Demonstrativo da Conta Mercadoria, no item Entradas não registradas, refazer a Conta Mercadoria eliminando o elemento “despesa” no valor de R\$ 42.631,32 (fl. 35) e acrescentar quaisquer informações importantes para os esclarecimentos da lide.

O perito, através do laudo pericial às fls. 68/72, no que tange ao quesito 01, aduziu que as notas recebidas pela perícia somaram o montante de R\$ 3.200.246,62 e confirmaram que as operações de vendas realmente ocorreram, tendo em vista o preenchimento



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

correto do Nome do destinatário, com respectivo CNPJ, endereço e CGF, inclusive existe nota que apresenta o comprovante de recebimento das mercadorias pela autuada.

No que diz respeito ao quesito 02, alegou que foi verificado em 25/07/2010 que a autuada retificou as DIEF's referentes aos meses de julho a dezembro/2007, alterando os valores das entradas e saídas de mercadorias. Neste sentido, inferiu que as notas incluídas nas entradas do contribuinte, não recebidas pela perícia, somam o valor de R\$ 78.734,17. Relatou que o valor das compras a serem comprovadas junto aos fornecedores (R\$ 3.365.665,48) somam o valor de R\$ 3.278.980,79, correspondendo ao somatório dos valores das notas que foram entregues à perícia e também os valores correspondentes às notas de entrada que o contribuinte declarou em sua DIEF após as retificações. Nesta trilha, destacou que o valor de R\$ 86.684,69 não foi comprovado, correspondendo aos documentos dos fornecedores que não atenderam à solicitação da perícia e também não foi constatado esses documentos nas DIEF's da autuada.

Reportando-se ao quesito 03, arazou que o Demonstrativo da Conta Mercadoria foi feito, sem o elemento "despesa", no valor de R\$ 42.631,32, e com o valor de entradas não registradas, confirmado pela perícia no valor de R\$ 3.278.980,79, totalizando uma omissão de receita de R\$ 3.130.434,96.

Frente ao quesito quatro, salientou que todas as informações foram prestadas nos quesitos anteriores.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 159/11, diante do método fiscalizatório utilizado pelo agente fiscal e ratificado pela perícia, alegou que os argumentos trazidos pela peça recursal não têm o poder de desconstituir a formalização do crédito tributário uma vez que a infração foi demonstrada por método utilizado na contabilidade.

Nesse sentido, examinando o documento às fls. 26 dos autos, verificou que o autuante tomou por base para compor a conta mercadoria, toda documentação fiscal da empresa, assim como as aquisições não escrituradas no livro registro de entrada da recorrente, demonstrando assim toda a movimentação relativa às mercadorias, e que após a sua feitura, observou-se que o período auditado foi negativo, relevando que o contribuinte omitiu vendas no mesmo montante.

Reportando-se ao laudo pericial, apesar de comprovar cristalinamente a infração praticada pela decorrente, arazou que discorda da exclusão do valor de R\$ 86.684,69 sob os seguintes motivos: o sistema DIEF permite confrontar as informações de



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

quem vende e de quem compra; segundo laudo pericial, as notas fiscais anexadas aos autos confirmaram que as operações de venda realmente ocorreram, haja vista o preenchimento correto do nome do destinatário, com respectivo CNPJ, endereço e CGF, inclusive existe nota que apresenta o comprovante de recebimento das mercadorias pela autuada; não traria benefício algum aos fornecedores a informação na sua DIEF de uma operação de venda de mercadoria à empresa autuada sujeita à substituição tributária, se não efetivamente tratar-se da confirmação de uma operação realizada com a recorrente; outro fato interessante que comprova a infração praticada pela recorrente é que esta tratou de retificar a DIEF do período autuado, incluindo algumas notas que não foram enviadas pelos fornecedores, isso significa a tentativa da recorrente em fugir da obrigação da qual é responsável; por se tratar o caso em comento de uma presunção legal o ônus da prova é invertido, de forma que o contribuinte deve apresentar elementos que comprovem inequivocadamente a regularidade de seus registros, através de provas documentais e escriturais, caso contrário, o lançamento é confirmado, com a exigência do imposto e da penalidade.

Nesta seara, inferiu que ao observar o valor encontrado pela perícia de R\$ 3.130.434,96 (excluído o valor das despesas) e acrescentar o valor das notas fiscais não enviadas pelos fornecedores da autuada de R\$ 86.684,69 encontrarão o mesmo valor apresentado pelo agente fiscal às fls. 26, comprovando de forma inequívoca que a empresa cometeu a infração tipificada na inicial.

No que tange aos elementos comprobatórios, ressaltou que os fatos notórios, aqueles fatos que são de conhecimento geral, não estão sujeitos a provas, assim como, os fatos que possuem presunção de legalidade. Neste azo, afirmou que o uso da presunção legal, dentro dos parâmetros fixados anteriormente, é meio idôneo para gerar a obrigação tributária sem que se possa falar em violação do princípio da segurança jurídica. Desta feita, salientou ainda que a partir de uma presunção o fisco remete o contribuinte o ônus de comprovar que o montante encontrado nas operações com mercadorias, visto que a legislação tributária, por vezes, utiliza-se desse mecanismo para evitar a evasão fiscal.

Ademais, destacou que a infração constatada decorre de operações com mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária, cabendo tão somente a multa, razão pelo qual a sanção a ser imposta no presente processo é aquela prevista no art. 126 da lei Estadual n.º 12.670/96 com nova redação conferida pela Lei Estadual n.º 13.418/03, na qual passou a existir uma penalidade específica para as infrações decorrentes de operações com mercadorias tributadas pelo regime de substituições tributárias.





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Entretanto, arrazoou que assiste razão a exclusão do valor correspondente as “despesas”, eis que o auditor cometeu um equívoco ao utilizar inadequadamente de dado financeiro em levantamento econômico, incluindo “despesas”, o qual não é um componente deste tipo de levantamento, mas sim da conta financeira, ficando a nova Base de Cálculo no valor de R\$ 3.217.119,65, valor este que leva a parcial procedência do auto de infração.

Diante do exposto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento em parte no sentido de modificar a decisão singular para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da dita Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 305/310.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **J P DE OLIVEIRA LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200812399-3** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido*, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de janeiro a dezembro/2007, no montante de R\$ 3.259.750,97.

### 1. Das Preliminares

Antes de adentrar no exame meritório da relação processual em epígrafe, faz-se necessário a análise da matéria de ordem preliminar argüida pela recorrente em grau de recurso voluntário.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Quanto ao argumento que a empresa autuada aponta como “lesão aos princípios da ampla defesa e do contraditório”, destaca-se que constam nos autos que os documentos que fundamentaram o presente auto de infração foram todos enviados ao autuado, conforme devidamente descrito nas informações complementares ao referido auto, inclusive o Demonstrativo do Levantamento Quantitativo dos Estoques dos Produtos, o Demonstrativo da Conta Mercadoria e o Relatório das notas fiscais que não foram registradas pela autuada.

Ressalta-se também que os fatos notórios ratificados no levantamento financeiro realizado pelo autuante não estão sujeitos à apreciação de elementos comprobatórios, assim como, os fatos que possuem presunção de legalidade. Neste esteio, o uso da presunção legal, corroborada com os elementos fáticos dos autos é meio idôneo para gerar a obrigação tributária sem que se possa falar em violação ao princípio da segurança jurídica e preterição do direito de defesa.

## 2. Da Falta de Emissão de Notas Fiscais de Saídas

Vencida, pois, a matéria preliminar, tem-se como presentes os pressupostos para a apreciação e o desate do mérito da *quaestio juris*.

Na esfera meritória, ou seja, na questão cerne do presente processo administrativo tributário, que se consagra na *falta de emissão de notas fiscais de saídas* cabe observar que na técnica fiscalizatória em comento, quando a contribuinte realiza a saída de mercadorias sem as devidas documentações fiscais correspondentes, afigura-se uma presunção *juris tantum* de saída de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 169 do RICMS, veja-se:

*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;  
(...)*

No caso vertente, mister se faz elucidar que quando a fiscalização constata alguma irregularidade na ação fiscal, não poderá o agente fazendário se omitir, conforme preconiza o dispositivo legal do RICMS transcrito *in verbis*:



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

*Art. 871. Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acuciosas dos interesses do Estado e, se for o caso, promover a autuação do infrator, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento de dever. (grifos acrescidos).*

Desta feita, diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineada a constatação por parte de fisco de *omissão de vendas* no caso em tela, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no *Regulamento do ICMS*.

## **2.1 Da metodologia utilizada**

Cumprido salientar que dentre as várias sistemáticas de apuração do movimento para fins de constituição do crédito tributário relacionadas legalmente se insere a Conta Mercadoria, forma através da qual se considera o custo de vendas das mercadorias.

A metodologia em referência pode ser traduzida de modo a se inferir que se o custo de vendas das mercadorias for inferior ao valor das vendas auferidas do período, se extrai que a empresa operou com lucro. Do contrário, se revela conclusivo que as mercadorias foram vendidas com prejuízo, abaixo do custo de aquisição, prática não admitida pelo Fisco, ante a previsão constante do art. 827, §8º, IV do Decreto 24.569/97.

*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:*

(...)

*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.*



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**2.3. Da Parcial Procedência**

No processo em epígrafe, a Consultoria Tributária requereu realização de perícia, e com base nele, verificou que a infração encontra-se realmente configurada pela empresa. Contudo, discorda da exclusão do valor de R\$ 86.684,96, correspondente ao elemento "Despesa", argumentando que não há comprovação correspondente aos documentos dos fornecedores que não atenderam a solicitação de perícia e também não foram constatados esses documentos nas DÍEF's da autuada.

Nesta trilha, oportuno destacar que assiste razão a exclusão do valor correspondente às "despesas", visto que o auditor se encontra em erro ao utilizar inadequadamente de dado financeiro em levantamento econômico, incluindo "despesas", o qual não se encontra neste tipo de levantamento, mas sim no pertencente à conta financeira, onde são considerados todos os desembolsos efetuados pela empresa, como a aquisição de mercadorias, o pagamento de salários e encargos sociais, de tributos, bem como todas as demais despesas pagas no período fiscalizado.

Ora, é cediço que as despesas podem ter sido pagas com outros recursos que não o da venda de mercadorias como, por exemplo, empréstimos, aumentos de capital, vendas de bem do ativo imobilizado, recebimento de aluguel, etc. Daí a incompatibilidade de juntar informação de natureza financeira neste levantamento fiscal.

Frete aos argumentos expostos, resta comprovada a acusação tributária de omissão de vendas referente à diferença na conta mercadoria, sendo inobservado o inserto nos artigos supramencionados anteriormente, ficando a autuada sujeita ao dispositivo sancionador gizado no art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, consoante especificado no art. 106, II, alínea "c" do CTN, abaixo reproduzidos:

*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.*



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**3. VOTO**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade nele suscitada. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

|                        |                     |
|------------------------|---------------------|
| <b>Base de Cálculo</b> | <b>RS 3.130.434</b> |
| Alíquota               | <b>0,00</b>         |
| ICMS (principal)       | <b>RS 0,00</b>      |
| Multa (10%)            | <b>RS 313,044</b>   |
| <b>TOTAL</b>           | <b>RS 313,044</b>   |

É o VOTO.



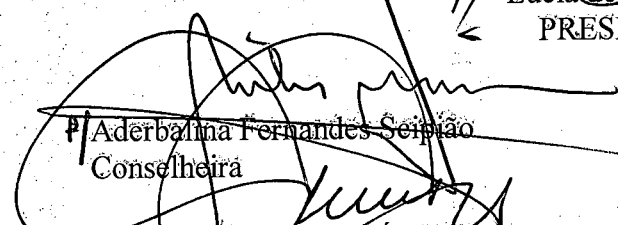
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

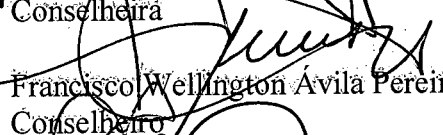
**DECISÃO**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **J P DE OLIVEIRA**, recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. 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 nele suscitada. No mérito, também por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, 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 29 de 10 de 2012.

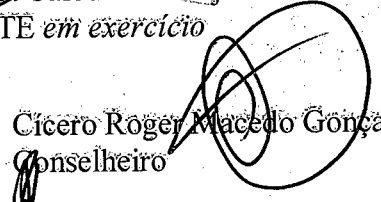
  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE em exercício

  
Aderbalina Fernandes Seipião  
Conselheira

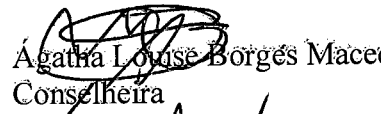
  
Francisco Wellington Avilá Pereira  
Conselheiro

  
Mônica Maria Castelo  
Conselheira

  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Cicero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro Relator

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO