



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

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

RESOLUÇÃO Nº.: 443 /2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

53ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 30/08/12

PROCESSO Nº.: 1/3720/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200707051

RECORRENTE: SUDAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

AUTUANTE: Francisco Flávio de Castro

MATRÍCULA: 00614718

RELATORA: Conselheira Agatha Louise Borges Macedo

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS – 2.** Infração tributária consagrada em razão de omissão de vendas resultante da diferença entre o faturamento mínimo formalizado com o CPV (custo do produto vendido) e a inclusão dos impostos (ICMS e SIMPLES) na venda e o faturamento do qual creditou o ICMS para o Erário, referente ao exercício de 2004, no montante de R\$ 72.348,87. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, após o afastamento das nulidades suscitadas, por unanimidade de votos, em conformidade com o Laudo Pericial, em desacordo com o Parecer referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, anteriormente à realização da perícia, sobre a qual não houve manifestação do Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, em razão de sua ausência justificada nesta sessão. **4.** Infringência aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidades insertas nos artigos art. 123, inciso III, alínea “b” da Lei nº 12.670/96 alterada pela lei 13.418/03.

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado por *falta de emissão de documentos fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1ª e/ou série “D” e cupom fiscal*, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de janeiro a dezembro/2004, no montante de R\$ 257.030,35. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2007.13358, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de janeiro a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

dezembro/2004, junto ao contribuinte *Sudam Indústria e Comércio LTDA*, inscrito no CNAE como *Fabricação de Colchões*. Auto de infração lavrado em 11/06/2007, com fulcro nos arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 30/04/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 12, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, a documentação escrita.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200707051, ordem de serviço nº. 2007.13358, termo de início de fiscalização nº 2007.11456, termo de conclusão de fiscalização nº 2007.15469, extrato conta corrente às fls. 14/15, declaração simplificada da pessoa jurídica – simples às fls. 16/18, demonstração das receitas e simples a pagar às fls. 18/29, identificação e rendimentos dos sócios às fls. 30, informações gerais às fls. 31, compensações às fls. 32, exigibilidade suspensa às fls. 33, solicitação de documentos pelo fiscal às fls. 34, saldos inicial e final das contas fornecedores, clientes e caixa às fls. 35, relação de despesas efetivamente pagas no período 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, procuração contendo dilatação para a defesa às fls. 40/41, controle da ação fiscal às fls. 42, termo de juntada concernente a dilatação para defesa às fls. 43. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“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. A EMPRESA SUPRACITADA, NO CURSO DO EXERCÍCIO DE 2004 OMITIU VENDAS (OU RECEITA) NO VALOR DE R\$ 257.030,35; CONSOANTE COM AS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES E DEMONSTRAÇÕES ANEXAS”.

Às informações complementares, o agente fiscal informou que a empresa não incluiu os lucros na receita tributável, a creditar o Erário daquilo que era espontâneo, ou seja, das diferenças de alíquotas; por isso o estoque final registrado foi no valor de R\$ 733.997,91, ou seja, falsidade de faturamento. Diante disso, alegou que a mesma não apresentou o livro de registros de caixa; não assinou as informações das despesas relacionadas. Os formulários da Planilha – receita e despesa – foram entregues juntos com o Termo de Início de Fiscalização; e devolvidos, todavia, sem assinatura do responsável. Após análise financeira, verificou que com o preenchimento da planilha, o fluxo encontra-se desequilibrado, com efeito, a supressão dos



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

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

impostos. Evidenciou recebimentos no valor de R\$ 1.178.828,45; e pagamentos no valor de R\$ 1.423.013,15. Assim, pode-se equacionar, quando não registra lucro, a poupar a tributação. Finalmente, concluiu que a empresa foi autuada por omissão de vendas (ou receita), no valor base de cálculo de R\$ 257.030,35; resultante da diferença entre o faturamento mínimo formalizado com o CPV e a inclusão dos impostos na venda, ou seja, ICMS e SIMPLES; e o faturamento do qual creditou o ICMS para Erário.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada art.123, inciso III, letra B, da Lei 24.569/97, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>RS 257.030,35</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	<b>RS 43.695,15</b>
Multa (10%)	<b>RS 77.109,10</b>
<b>TOTAL</b>	<b>RS 120.804,25</b>

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 29/06/07, 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 24/07/07 de fls. 39, que restou sem efeito, visto que a contribuinte opôs impugnação no dia 23/07/07.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 44/56, introduzida de documentos às fls. 57/79, na qual, após breve relato dos fatos, inferiu que no Auto de Infração lavrado não existe o visto da autoridade competente; acompanhando a assinatura do fiscal autuante tão somente a assinatura de outro auditor, ou seja, existe a assinatura dos dois fiscais a que alude o dispositivo. Afirmou que é obrigatória a indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos, o que não foi feito. Ademais, destacou que a referida norma regulamentar é de observância obrigatória posto que guarda consonância com o art. 97, *caput*, e inciso V, do CTN, o qual dispõe que "somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos". Ou seja, as penalidades decorrem da inobservância aos dispositivos legais, por isso, a necessidade de indicar no AI os dispositivos legais infringidos, visto que somente a infração aos referidos dispositivos (indicado na lei) ensejam a aplicação de penalidade. Destarte, alegou que resta evidenciado a necessidade de indicação expressa, no Auto



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

de Infração, do dispositivo legal infringido, sob pena de nulidade do Auto de Infração. Adentrando-se à seara meritória, arrazoou que o fiscal autuante não apresentou elementos minimamente claros para demonstrar a suposta omissão de saídas indevidamente imputada à impugnante. Asseverou que o levantamento dos valores supostamente devidos pelo impugnante foi realizado pelo auditor do tesouro estadual sem a elaboração da planilha necessária a identificação, com clareza, dos elementos que compõem a conta financeira que serviu de fundamento para a autuação. Esclareceu que a impugnante tem como ponto forte em suas operações a comercialização de produtos, pagando o ICMS devido pelas suas operações de compra e venda de mercadorias adquiridas junto a fornecedores de outros estados da federação. Assim, sempre recolheu o que era devido, ou seja, a diferença entre a alíquota interna e externa do ICMS. Salientou que o fiscal autuante afirma que o estoque apontado pela contribuinte é fictício. Um absurdo, sendo tal afirmação proveniente de divagações da Autoridade Fazendária. Ainda, afirmou que o fisco apresenta mais duas planilhas sem demonstrar a clareza minimamente necessária de como o cálculo foi realizado afim de que o contribuinte possa conhecê-lo e, por ventura, impugná-lo. Por fim, concluiu que o levantamento realizado pelo auditor estadual não foi capaz de atribuir clareza e liquidez indispensáveis à existência do crédito tributário, além de cercear o direito de defesa da impugnante. Diante do exposto, requereu a **anulação do AI, por ser de direito**; caso não seja anulado o AI, nos termos requeridos em um dos subitens I.2 e I.3, o que somente se admite por argumentação, requereu que o referido Auto de Infração seja julgado totalmente **IMPROCEDENTE**, consoante restou demonstrado no item II da presente impugnação, por ser de direito.

O julgador monocrático, após breve relato fático, alegou que o argumento de que no Auto de Infração lavrado não existe o visto da autoridade competente acompanhando a assinatura do fiscal autuante tão somente a assinatura de outro auditor, ou seja, existe a assinatura dos dois fiscais a que alude o supra referido dispositivo e que haveria de constar no Auto de Infração o visto da autoridade retro mencionada sob pena de nulidade do mesmo, não pode prosperar. O Auto de Infração está devidamente assinado pelos auditores fiscais, autoridades competentes para realização do lançamento tributário. A ausência do visto do supervisor não nulifica todo o procedimento realizado. Destacou que o § 2º do art. 33 do Dec. nº 25.468/99 dispõe que a ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade, desde que o relato do Auto de Infração seja claro e preciso. Relatou que a acusação está clara, nem a ausência dos dispositivos constitui nulidade. Adentrando-se ao mérito da ação fiscal, arrazoou que o agente fiscal às fls. 06, esclarece que aproveitou o ensejo para fazer uma análise financeira e, com o preenchimento da planilha, verificou um fluxo desequilibrado. Essa análise fora realizada para ratificar a omissão, no entanto, não fora à mesma que serviu para compor a base de cálculo. No que tange aos documentos fiscais, salientou que a autuação fora decorrente da verificação e análise



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

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

dos livros e documentos fiscais da empresa, pelo menos dos que foram concedidos pela impugnante. Assim, afirmou que os documentos fiscais se encarregam de armazenar todos os fatos relacionados com as atividades fiscais da empresa. É através deles que as informações são extraídas, destinando-se para aqueles que dela necessitam. Dessa forma, aduziu que caberia a parte produzir provas e não simplesmente afirmar que o Auto de Infração em epígrafe fora lavrado indevidamente, sem clareza, com afirmações desconexas, incongruentes. Com relação ao crédito tributário, ressaltou que a constituição do crédito tributário cabe, exclusivamente, a autoridade administrativa através do lançamento, ou seja, o reconhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme traz o art. 142 do CTN e, ainda, seu art. 147. Inferiu ainda que não se está tributando o lucro da empresa, prática essa, até vedada por esse órgão administrativo através de reiteradas decisões. Os cálculos aparentemente complexos são simples. Deste modo, diante da ausência de provas incontroversas que deveriam ter sido apresentadas pela empresa, contrariamente as do agente fiscal, concluiu que é patente a confirmação do ilícito fiscal em virtude de omissão de receitas. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** a presente ação fiscal. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 257.030,35</b>
ICMS (principal)	<b>R\$ 43.695,15</b>
Multa (10%)	<b>R\$ 77.109,10</b>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 120.804,25</b>

A atuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 01/03/10, 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. 101/127, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, acrescentou que em razão de não ter havido por parte do atuado recusa em tomar ciência no próprio Auto de Infração, não poderia esta ter sido feita por carta, regra geral das intimações no decorrer do processo administrativo tributário, mas, aplica-se a regra particular a este caso, qual seja a intimação pessoal no próprio documento de lançamento do crédito tributário (Auto de Infração). Alegou que não foram anexados ao Auto de Infração – pelo fiscal atuante- alguns documentos necessários para a formulação da defesa da impugnante, quais sejam: a ordem de serviço que autorizou a realização da fiscalização e o Termo de Início de Fiscalização. Arrazoou que o levantamento dos valores supostamente devidos pelo impugnante foi realizado pelo auditor do



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

tesouro estadual sem a elaboração da planilha necessária a identificação, com clareza, dos elementos que compõem a conta financeira que serviu de fundamento a autuação. Inferiu que o fiscal autuante afirma que o estoque apontado pela contribuinte é fictício, porque, segundo o fiscal: pela prática, aquele tipo de indústria, nos finais de ano nada sobra. Neste sentido, salientou que o levantamento realizado pelo auditor estadual não foi capaz de atribuir a certeza e liquidez indispensáveis à existência do crédito tributário, além de cercear o direito de defesa da impugnante. Por fim, concluiu que a requerente colacionou julgamentos do Contencioso Tributário com decisões contrárias ao fisco, pautadas nos mesmos fundamentos. Diante do exposto e tudo mais que dos autos constam, requereu o conhecimento do presente recurso, posto ser tempestivo, e julgado procedente nos seguintes termos para declarar o Auto de Infração **nulo ou improcedente**.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 359/2010, verificou que algumas informações utilizadas no demonstrativo da Conta Mercadoria, referindo-se ao exercício de 2004, não restaram claras, conforme observado nas consultas aos sistemas Sefaz/Rateio/Gief e Gim/Conta Corrente, anexados a este parecer, sendo importante destacar: o valor do custo da mercadoria, gastos gerais de fabricação, compras e o estoque inicial, dados importantes no cálculo do custo dos produtos vendidos (CPV). Do mesmo modo, no demonstrativo da fl. 07, destacou que o valor da devolução de vendas e da receita de vendas não é compatível com o valor apresentado nas consultas citadas anteriormente. Ressaltou que os cálculos do faturamento mínimo apresentado pelo autuante, conjuntamente com as informações acostadas nas fls. 81 a 86, não se identificam com a ferramenta contábil correspondente ao procedimento de fiscalização, contemplado nas hipóteses previstas no art. 827, § 8º do Decreto nº 24.569/97. Diante da falta de liquidez e certeza acerca do crédito tributário lançado, dada a inadequação do método utilizado pela fiscalização, perante as provas incompletas e frágeis, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão singular, opinando pela declaração de nulidade do Auto de Infração.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 146/149.

Em sede de julgamento de 2ª Instância, na 37ª Sessão Ordinária, aos 17 de fevereiro de 2011, mediante deliberação, a colenda Câmara, resolveu converter o curso do julgamento do processo em realização de **perícia**, com vistas a refazer o demonstrativo que dá suporte ao Auto de Infração, nos termos do despacho exarado pelo Conselheiro Relator, de fls. 167/168.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O laudo pericial, haja vista solicitação da 2ª Câmara especificada no despacho de fls. 167/168, aduziu que o fiscal autuante efetuou a apuração do resultado aplicando dados da conta mercadoria, ou seja, efetuou o confronto da receita líquida do exercício, apurada a partir das saídas registradas nos documentos e livros fiscais e informações prestadas aos sistemas corporativos da SEFAZ/CE, extraindo desta o Custo do Produto Vendido – CPV apurado, conforme demonstrativos fiscais expostos nas informações complementares às fls. 04 a 10 dos autos. Acerca ainda do levantamento fiscal ressaltou que fora baseado nos dados constantes na documentação apresentada pela autuada e que se encontram anexas aos autos, assim como aplicou as informações das movimentações de entradas e saídas de mercadorias extraídas em consultas aos sistemas corporativos da SEFAZ/CE, anexadas aos autos. Frente aos argumentos acima, expôs o que se segue: o valor das compras líquidas apuradas pela presente perícia no montante de R\$ 899.610,81 está compatível com o fixado no levantamento fiscal; do cálculo dos custos dos produtos vendidos – CPV elaborado pelo fiscal autuante verificou que os valores dos inventários inicial e final não foram aplicados para efeito de apuração, no entanto, estes valores devem ser considerados no cálculo do CPV uma vez que refletem as movimentações de estoque do período: estoque inicial: R\$ 657.404,60 e estoque final: R\$ 733.997,91. Reportando-se aos gastos gerais de fabricação – GGF aplicados pelo autuante, analisou e constatou que apenas o total de R\$ 160.999,14 está diretamente relacionado com o Resultado da Conta Mercadoria, no entanto, vale informar que o montante está consistente com a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Ficha 07- Informações Gerais às fls. 31 dos autos, e conforme informações prestadas pela recorrente anexo aos autos (fls. 35). Assim, concluiu a perícia apurando que o contribuinte em lide **deixou de emitir documento fiscal no período no montante de R\$ 72.348,87**, considerando que a apuração do prejuízo operacional bruto comprovado no período.

O contribuinte foi intimado do resultado da apreciação do laudo pericial, pessoalmente, em 22/05/12, consoante termo de intimação de perícias e diligências às fls. 175/176.

Às fls. 191/193 a contribuinte se manifestou sobre diligência, informando que o perito olvidou os elementos suscitados e, ao contrário do determinado pela Câmara de Julgamento, omitiu-se do dever legal de realizar a perícia da forma devida e de maneira pormenorizada. Diante de tal fato, alegou que a perícia realizada é totalmente nula e desprovida de validade, motivo pelo qual haverá de ser refeita observando os ditames legais e a determinação do órgão julgador. Salientou ainda que, para realização da perícia, o assistente técnico, Sr. Antonio Eugênio Camurça da Silva, deverá auxiliar o perito por ocasião da feitura de novo exame. Por derradeiro, concluiu que o auditor perito elaborou um laudo pericial que não apresenta fundamentação adequada, restando, de logo, impugnado. Diante do exposto, requereu a



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

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

renovação da perícia realizada, nesta oportunidade, por outro auditor fiscal com o respectivo acompanhamento do assistente técnico indicado.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **SUDAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO 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. **1/200707051** 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 atuada por *falta de emissão de documentos fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1ª e/ou série "D" e cupom fiscal*, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de janeiro a dezembro/2004, no montante de R\$ 257.030,35.

**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.

No que tange ao argumento da recorrente de que o Auto de Infração lavrado não contém o visto da Autoridade competente acompanhando a assinatura do auditor fazendário que autuou o contribuinte, resultando, portanto, a nulidade do feito fiscal não deve prosperar, resta ressaltar que no processo administrativo tributário em epígrafe é cristalino que o AI está devidamente assinado pelos dois fiscais autuantes, autoridades competentes para a realização do lançamento tributário. A ausência do visto do supervisor não nulifica o procedimento realizado.

Não obstante, considerando os debates ocorridos no colegiado, foi ressaltado que a exigência da Norma de Execução nº 03/2000 serve ao processo administrativo disciplinar e não ao processo administrativo tributário, logo, a falta deste não invalida o AI.





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O segundo questionamento arguido pela atuada em grau de preliminar sobre a falta de indicação, pelos auditores fiscais, dos dispositivos infringidos também cai por terra. Tal hipótese não deve ser considerada, uma vez que o art. 33, § 2º do Decreto nº 25.468/99 aduz que a ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade da ação fiscal, desde que o relato do Auto de Infração esteja claro e preciso, senão vejamos:

*Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:*

*XIV – indicação expressa dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e dos que cominem a respectiva pena pecuniária;*

*§ 2º A ausência da indicação referida no inciso XIV não ensejará nulidade, desde que o relato do auto de infração seja claro e preciso.*

Nesta trilha, observa-se na peça vestibular que a presente acusação encontra-se clara e bem fundamentada.

## 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 acautelatórias 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 Obrigatoriedade de emissão de Documentos Fiscais**

A fiscalização detectou a infração tributária, através do *Sistema de Levantamento de Estoque – SLE*, ocasião em que ficou constatada que o estoque inicial de mercadorias, acrescido das compras do período, totalizou em quantidade inferior as vendas realizadas no período, acrescida do estoque final. Noutro dizer, significa dizer que a empresa efetuou uma quantidade superior de vendas, ao que o estoque escriturado suportava, ou seja, ocorreu a presunção de aquisições de mercadorias sem os devidos documentos fiscais – omissão de compras. Nessa linha de raciocínio, imprescindível elucidar que nessa sistemática de fiscalização, o agente fazendário, de posse dos livros fiscais, arquivos magnéticos e notas fiscais entregues pela contribuinte, alimentam o sistema disponibilizado pela Sefaz, denominado SLE, produzindo ao final o Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, ou seja, o referido relatório se consubstancia em um conjunto de dados e preços constantes na escrita e arquivos fiscais da contribuinte. Cumpre ressaltar que na inserção dos dados, cabe à autoridade lançadora observar uma uniformidade na nomenclatura dos produtos, para que não ocorra divergência nas entradas, saídas ou inventário.

Neste diapasão, cabe observar que na técnica fiscalizatória em comento, quando a contribuinte procede com uma saída de mercadorias em quantidade superior as que deram entrada no estabelecimento e estavam regularmente escrituradas, afigura-se uma presunção *juris tantum* de omissão de entrada de mercadorias sem o pagamento do imposto correspondente, consubstanciada no artigo 139 do RICMS, veja-se:

*Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.*

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*:

**Art. 871.** *Sempre que for identificada infração a algum dispositivo da legislação tributária, o agente do Fisco deverá adotar as providências legais acautelatórias 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).*

Nesse sentido, no caso sob exame, observa-se que o autuante na peça inaugural do presente processo relata que a empresa vendeu mercadorias (tributadas) sem emitir a nota fiscal correspondente, conforme análise da Conta Mercadoria-Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM (fls. 29), referente ao exercício de 2006, no montante de R\$ 40.951,62. Diferença essa obtida mediante análise da Conta Mercadoria-Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM – 2006 (fls. 29) e relato do Auto de Infração (fls. 02).

Neste azo, de acordo com análise dos autos, o contribuinte vendeu mercadorias (tributadas) sem emitir a nota fiscal correspondente, conforme análise da Conta Mercadoria – Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM, referente ao exercício de 2006, no montante de R\$ 40.951,62, infringindo o disposto no artigo 92, § 8º da Lei 12.670/96, *in verbis*:

**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:*

*I – suprimimento de caixa sem comprovação da origem do numerário;*



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

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

- 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;*
- 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;*
- 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;*
- V – diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário;*
- VI – déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescidos dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas;*
- VII – a diferença apurada no confronto do movimento diário do caixa com os valores registrados nos arquivos magnéticos dos equipamentos utilizados pelo contribuinte e com o total dos documentos fiscais emitidos.*

**2.2. Da Perícia Relizada**

No processo em epígrafe, a 2ª Câmara de Recursos Tributários, por meio de despacho de fls. 167/168, requereu realização de perícia, e com base nele, verificou que a infração encontra-se realmente configurada pela empresa. Com base na citada perícia, percebe-se que o valor das compras líquidas apuradas pelo laudo pericial, no montante de R\$ 899.610,81, está compatível com o fixado no levantamento fiscal.

Entretanto, do cálculo dos Custos dos Produtos Vendidos – CPV, elaborado pelo fiscal autuante, verifica-se que os valores dos inventários inicial e final não foram aplicados para efeito de apuração, no entanto, estes valores devem ser considerados no cálculo do CPV, uma vez que refletem as movimentações de estoque do período.

Neste azo, identificou-se também uma distorção no feito fiscal na apuração do coeficiente dos custos variáveis, sendo assim, se está discriminando as contribuições



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

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

e suas respectivas alíquotas aplicáveis conforme a legislação, valores que se configuram em despesas variáveis obrigatórias aplicadas sobre o faturamento do período.

Dessa forma, a perícia apurou que o contribuinte em tela deixou de emitir documento fiscal no período citado nos autos, no novo montante de R\$ 72.348,87, considerando que a apuração do prejuízo operacional bruto comprovado no período.

Nesse diapasão, concluo que diante das considerações tecidas, a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é declarar a **PARCIAL ROCEDÊNCIA** da presente peça acusatória, reformando em parte a decisão proferida em 1ª Instância, de acordo com a composição probatória provada nos autos, aplicando-se a penalidade cabível prevista no art. 123, inciso III, alínea “b”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

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

*III - relativamente à documentação e à escrituração:*

*b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;*

### 3. VOTO

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, em conformidade com o Laudo Pericial, em desacordo com o Parecer referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, anteriormente a realização da perícia, sobre a qual não houve manifestação do Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, em razão de sua ausência justificada nesta sessão.

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 72.348,87</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	<b>R\$ 12.299,30</b>
Multa (30%)	<b>R\$ 21.704,66</b>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 34.003,96</b>

É o VOTO.



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

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

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **SUDAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, 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. Com relação as preliminares de nulidade suscitadas em grau de recurso, a Câmara decidiu nos seguintes termos: Nulidade por ausência do visto da autoridade competente no Auto de Infração e Nulidade por ausência de indicação do dispositivo legal infringido – referidas preliminares foram afastadas por unanimidade de votos, uma vez que os pressupostos apresentados não se configuram nos autos e a atuada pode contrapor-se em ambas as instâncias. Quanto à ausência do visto do supervisor no Auto de Infração, foi ressaltado que a exigência da Norma de Execução 03/2000 serve ao processo administrativo disciplinar e não ao processo administrativo tributário, portanto a falta deste não invalida o auto de infração. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara 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, em conformidade com o Laudo Pericial, nos termos do voto da Conselheira Relatora e em desacordo com o Parecer referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, anteriormente a realização da perícia, sobre a qual não houve manifestação do Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, em razão de sua ausência justificada nesta sessão.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 12 de 11 de 2012.

  
Valter Barbalho Lima  
PRESIDENTE em exercício

Aderbalina Fernandes Scipião  
Conselheira

Antonio Luiz do Nascimento Neto  
Conselheiro

Maria Lucineide Serpa Gomes  
~~Conselheira~~  
Conselheira

Filipe Pinho da Costa Leitão  
~~Conselheiro~~  
Conselheira Relatora

Rafael Gonçalves Zidan  
Conselheiro

Samuel Aragão Silva  
Conselheiro



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

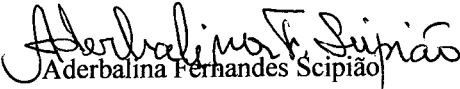
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT


DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **SUDAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, 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. Com relação as preliminares de nulidade suscitadas em grau de recurso, a Câmara decidiu nos seguintes termos: Nulidade por ausência do visto da autoridade competente no Auto de Infração e Nulidade por ausência de indicação do dispositivo legal infringido – referidas preliminares foram afastadas por unanimidade de votos, uma vez que os pressupostos apresentados não se configuram nos autos e a autuada pode contrapor-se em ambas as instâncias. Quanto à ausência do visto do supervisor no Auto de Infração, foi ressaltado que a exigência da Norma de Execução 03/2000 serve ao processo administrativo disciplinar e não ao processo administrativo tributário, portanto a falta deste não invalida o auto de infração. No mérito, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara 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, em conformidade com o Laudo Pericial, nos termos do voto da Conselheira Relatora e em desacordo com o Parecer referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, anteriormente a realização da perícia, sobre a qual não houve manifestação do Procurador do Estado, Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, em razão de sua ausência justificada nesta sessão.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de 12 de 2012.

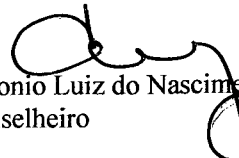
  
Valter Barbalho Lima  
PRESIDENTE em exercício


  
Aderbalina Fernandes Scipião  
Conselheira

  
Maria Luciene de Serpa Gomes  
Conselheira

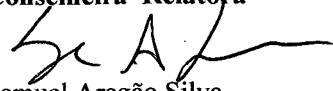
  
Mônica Maria Castelo  
Conselheira

Rafael Gonçalves Zidan  
Conselheiro

  
Antonio Luiz do Nascimento Neto  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Ágatha Louise Borges Macedo  
Conselheira Relatora

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO