



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**

*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 553 /2014**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**109ª SESSÃO ORDINÁRIA de 23.9.2014**

**PROCESSO Nº 1/2327/2009**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200904510**

**RECORRENTE: NASCENTE DISTRIBUIDORA DE CEREAIS LTDA.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**AUTUANTE: FERNANDO JOSÉ FERREIRA PIMENTEL E OUTROS**

**RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA**

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. Infringência ao art. 18 da Lei nº 12.670/96. Penalidade sugerida: art. 126 da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. Metodologia de investigação: Demonstrativo de Entradas e Saídas de Caixa - DESC. Mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Materialidade da infração não comprovada. Recurso ordinário conhecido e provido. Auto de infração julgado **NULO**. Modificada a decisão condenatória proferida em 1ª instância, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

**RELATÓRIO**

A acusação de que cuida os autos, reporta-se ao ilícito fiscal omissão de receitas, detectada mediante análise do fluxo de caixa - DESC, que apontou uma diferença relativa aos meses de janeiro a abril de 2007, ou seja saldo credor ao comparar entrada e saída de numerários, no importe de R\$ 574.839,56.

Nas informações Complementares, o agente atuante esclarece que não considerou o saldo inicial de caixa apresentado pelo atuado, pois o mesmo não conseguiu comprovar a sua existência e que, na consecução do cotejamento, utilizou a média das despesas, mediante divisão do total dessas no exercício em doze partes, cujo resultado multiplicou por quanto, para obter o índice médio aplicado ao período considerado.

Consta dos autos os relatórios dos demonstrativos resultantes do procedimento fiscal, dentre eles a relação de despesas do exercício de 2007 e cópia das notas fiscais basilares do feito.

Em sede de defesa, a atuada argumenta que o método utilizado na investigação é inadequado, especialmente por não ter sido consideradas as disponibilidades iniciais de caixa, sob o argumento que a atuada não fez provado mesmo e acrescenta que os outros saldos colhido também são inconsistentes, oportunidade que cita a Resolução deste Conat nº 450 de 13 de setembro de 2007, da qual faz juntada de cópia e, finalmente, pugnar pela improcedência da autuação.

O julgamento singular evidencia que a infração está prevista no inciso II do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96 e que houve infringência aos artigos 127 e 169 do Decreto nº 24.569/97, assim como ao inciso I do artigo 174 do aludido diploma normativo, termos em que decide pela procedência da acusação, com fundamentos, também, no artigo 874 e 877 do Decreto sobredito e corrobora com a apenação sugerida inclusive.

No recurso ordinário, reitera os argumentos da impugnação e assevera que o auto de infração não procede, haja vista o meio utilizado no levantamento é inadequado e não pode proceder a um levantamento e saldo de caixa sem considerar o saldo inicial, o que resulta em inconsistência dos outros saldos acolhido, pelo que requer a improcedência e a conseqüente extinção do feito fiscal, com arquivamentos autos.

A Consultoria Tributária, por seu turno, manifestou-se contrariamente ao julgamento singular, sob o fulcro que o agente fiscal não considerou a informação da atuada relativa ao valor das duplicatas emitidas no período anterior e pagas no período fiscalizado e não acatou o saldo inicial por falta de comprovação e também não consta nos autos o saldo de duplicatas a pagar no exercício de 2007, pois o critério que vale para um deve servir para o outro.

Acrescenta que não havia como comprovar a existência saldo inicial, por isso o agente deveria ter utilizado outra metodologia cujos dados estivessem ao seu alcance como a DRM, por exemplo.

Por fim, com esteio no fato de o levantamento não conferir certeza e liquidez ao crédito lançado, sugere o conheça do recurso ordinário com vistas a que lhe seja dado provimento e a acusação seja julgada nula.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR

Os métodos que dispõe o fisco para os efeitos de investigar o movimento real tributária dos sujeitos passivos são diversos, premissa que implica assistir ao agente fiscal a possibilidade de optar pela aplicação da técnica mais adequada a atividade de cada estabelecimento fiscalizado, todavia, em qualquer hipótese, é imponível atentar para a acuidade e percuciência na observância de todas as variáveis inerentes ao método usado, sob pena de acometer o procedimento de vícios insanáveis.

O vertente caso, cinge-se aos contornos do ilícito fiscal omissão de receitas, relativamente aos períodos de competência janeiro a abril de 2007 circunstância detectada mediante análise do fluxo de caixa - DESC.

Em se tratando da tipificação infracional omissão de receita, urge evidenciar que referidas hipóteses estão disciplinadas a teor do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/06 que, no caso de que se cuida, circunscreve-se precisamente aos termos do inciso II, que assim prescreve:

**II – saldo credor de caixa, apresentado na escrituração ou apurado na ação fiscal após a inclusão de despesas não declaradas, assim como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. (destacamos)**

Posto isto, impõe trazer à colação o relato da irregularidade detectada:

APÓS LEVANTAMENTO DO FLUXO DE CAIXA DO CONTRIBUINTE ACIMA IDENTIFICADO CONSTATAMOS QUE O MESMO APRESENTA UMA DIFERENÇA NOS MESES DE JANEIRO A ABRIL DE 2007 OU SEJA SALDO CREDOR AO COMPARAR ENTRADA E SAÍDA DE NUMERÁRIOS.



2

Da narrativa extraída da peça de lançamento, emerge a convicção inconteste que a hipótese em concreto subsume-se, inquestionavelmente, aos contornos da norma insculpida no inciso II do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96 supracolacionado.

Conquanto, ao exame do conjunto probatório resultante da exação, vislumbra-se a existência de aspectos peculiares dignos de nota, em especial a desconsideração, pelo agente atuante, do saldo inicial das disponibilidades, sob o argumento de falta de comprovação da sua existência.

Dita afirmação restou assente nas informações complementares, sem contudo se fazer acompanhar de elementos probantes, à vista da ausência de indicativos que tenha a recorrente sido notificada ou intimada a apresentar instrumento de comprovação de existência do saldo das disponibilidades iniciais, hipótese, por conseguinte, carente de instrução material nessa órbita.

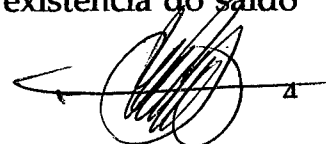
A partir dessa concepção, extrai-se o vislumbre que mencionada premissa permeia outros aspectos de alta relevância no contexto do procedimento fiscal, à medida que, o instrumento mandatário da ação, qual seja, a ordem de serviço, delimita o período examinado ao exercício de 2007. Portanto, falar-se na comprovação das disponibilidades iniciais é impor o necessário exame de documentos relativos ao exercício anterior, ou seja, 2006, período não contemplado no ato administrativo autorizador da exação, perspectiva que se reveste de execução infactível.

É cediço que escrituração fiscal e contábil pode ser objeto de desconsideração, desde que pautada em pressupostos fundados e confiáveis, que apontem no sentido que não se presta aos fins a que propõe, assim previsto no § 5º do artigo 92 da Lei nº 12.670/97, nos seguintes termos:

§ 5º Para efeito de cobrança do ICMS serão desconsiderados os livros fiscais e contábeis quando contiverem vícios ou irregularidades que comprovem a sonegação de tributo.

Entretanto, no caso vertente, não foi levado a efeito somente o saldo inicial das disciplinadas e não a escrituração na sua totalidade, sem comprovação material que justifique essa conduta, ante a ausência elementos fáticos e contundentes neste sentido.

Demais disso, ainda que viável fosse averiguar a existência do saldo



inicial isoladamente dos demais assentamentos escriturais, ainda assim não se reveste de um infalível grau de certeza e segurança, posto que dependente de informações e dados anteriores, hipótese em que a verificação restaria estendida até o início da atividade do estabelecimento, cogitação, por conseguinte, de escopo débil, em especial porque informações prestadas por qualquer agente gozam da presunção de veracidade até prova em contrário.

Noutra vertente, impende assinalar que as despesas consideradas no procedimento fiscal resultaram da divisão do total realizadas no exercício em doze partes iguais, que multiplicado por quatro obteve o valor das despesas que atribuiu ao período considerado.

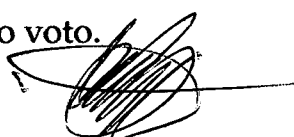
Nesse contexto, urge assinalar que as despesas de um estabelecimento são de dois tipos, fixa e variável, portanto, traduz-se em objeto que se sujeita a uma relatividade extrema, em face da imprevisibilidade dos valores que podem assumir em cada período de apuração, uma vez suscetíveis a alterações significativas, notadamente aquelas denominadas variáveis.

Demais disso, não restou evidenciado nos autos o motivo ou impedimento que conduziu o agente autuante a proceder ao cotejamento do fluxo de caixa somente em relação aos meses de janeiro a abril de 2007, ao passo que o ato autorizador da exação (ordem e serviço) refere-se a todo o exercício de 2007, assim como as despesas apresentadas.

À vista de tais aspectos fáticos, que emergem ao exame do conjunto probatório, extrai-se a convicção que o procedimento fiscal padece da inclusão de elemento que representa um patente grau de relevância para a legitimação do resultado apontado, acrescido do indício de uma análise aparentemente parcial do período investigado, hipóteses que fragilizam a increpação, à vista da impossibilidade de se aferir liquidez e certeza à exigência plasmada na peça de lançamento, pelas razões evidenciadas precedentemente.

Em face de todo o exposto, ao vislumbre das debilidades assinaladas no decurso deste ato, voto pelo conhecimento do recurso interposto, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão absolutória de nulidade proferida em 1ª instância e julgar nula a imputação, em acorde com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

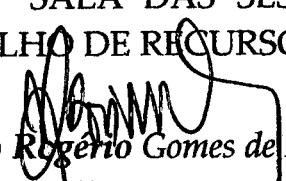
É o voto.

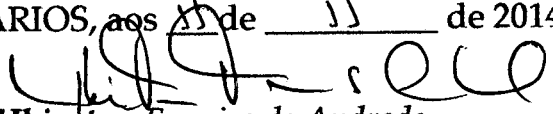


## DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: NASCENTE DISTRIBUIDORA CEREAIS LTDA. e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a  *nulidade*  processual, adotando os fundamentos aduzidos no voto do Conselheiro Relator, que lastreou o seu entendimento no Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 11 de 11 de 2014.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRESIDENTE**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Valter Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**


  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

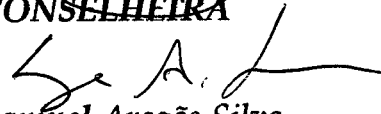
  
Aderbalina Fernandes Scipião  
**CONSELHEIRA**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
Maria Lucineide Serpa Gomes  
**CONSELHEIRA**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**