



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RESOLUÇÃO Nº 575/2013**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**148ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA** DE 13 DE AGOSTO DE 2013

**PROCESSO Nº 1/3675/2008 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2008.09262-5**

**RECORRENTE:** KPMB COMERCIAL LTDA.

**RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

**AUTUANTE:** SÍLVIO ROBERTO MONTEIRO MAIA

**CONSELHEIRO RELATOR:** LÚCIA DE FÁTIMA CALOU DE ARAÚJO

**EMENTA: AUTO DE INFRAÇÃO - ICMS**

**1. OMISSÃO DE RECEITA - IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL.**

APÓS LEVANTAMENTO DA FISCALIZAÇÃO NO RESULTADO COM MERCADORIA NO PERÍODO DE 2006, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA, APRESENTOU RECEITA LÍQUIDA INFERIOR AO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS, CARACTERIZANDO OMISSÃO DE RECEITAS, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E COPIAS DAS PLANILHAS ANEXAS."

**2. AUTO DE INFRAÇÃO - PARCIALMENTE PROCEDENTE-** A Perícia realizada constata valor da OMISSÃO DE RECEITA inferior ao valor apontado na inicial pelo Autuante.

**3. DISPOSITIVOS LEGAIS:**

**Artigos infringidos:** Art. 92, parágrafo 8 da Lei 12.670/96.

**Penalidade:** Art 123, I, "c" da Lei 12.670/96

**4. RECURSO DE OFÍCIO- CONHECIDO E NÃO PROVIDO.**

1



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

## RELATÓRIO

O Contribuinte **KPMB COMERCIAL LTDA** CNPJ: 03.638.678/0003-54 CGF: 06.317.006-0 foi autuada em 02/06/2008, em relação ao período fiscalizado 01/2006 A 12/2006, Auditoria Fiscal, pela motivação exposta a seguir:

### RELATO DA INFRAÇÃO

**" OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. APÓS LEVANTAMENTO DA FISCALIZAÇÃO NO RESULTADO COM MERCADORIA NO PERÍODO DE 2006, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA, APRESENTOU RECEITA LÍQUIDA INFERIOR AO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS, CARACTERIZANDO OMISSÃO DE RECEITAS, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E COPIAS DAS PLANILHAS ANEXAS."**

### EMBASAMENTO LEGAL:

**DISPOSITIVOS INFRINGIDOS:** ART. 92 PARÁGRAFO 8 DA LEI 12.670/96.

**PENALIDADE:** ART. 123, III, "B", DA LEI 12.670/96 ALTERADA PELA LEI 13.418/03.

### CRÉDITO TRIBUTÁRIO

BASE DE CÁLCULO.....R\$	123.618,38
ICMS.....R\$	21.015,12
MULTA.....R\$	37.085,51
<b>TOTAL.....R\$</b>	<b>58.100,63</b>

Não acatando de pronto, os termos do AUTO DE INFRAÇÃO 2008.09262-5, a Empresa KPMB COMERCIAL LTDA, sujeito passivo da relação tributária, interpôs **IMPUGNAÇÃO** à Autuação, pelas razões de fato e de direito, expostas a seguir:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- Versa o presente processo sobre a acusação de que a autuada, no período de janeiro a dezembro de 2006, teria vendido mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, sem as notas fiscais correspondentes, conforme suposto levantamento financeiro/fiscal/ contábil.
- O Auditor utilizou, segundo ele " PROCEDIMENTO DE LEVANTAMENTO DE RESULTADO COM MERCADORIAS DE ACORDO COM O ART. 827 DO DECRETO 24.569/97, O QUAL DIZ:  
" O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o estoque inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário de mercadoria e a identificação de outros elementos informados."
- Nas apurações de entradas e saídas de mercadorias ( planilha em excel), efetuado pelo fiscal, o mesmo comete um erro gritante. ( nas compras do mês de dezembro/2006, o fiscal lança como compra um valor de R\$131.564,89, INEXISTENTE), conforme cópia da DIEF, LIVRO FISCAL DE ENTRADA E APURAÇÃO DO ICMS. Devido a esse erro, o valor das compras do ano, que segundo o Fiscal é de R\$ 378.928,89, quando o real valor das compras que a Empresa efetuou no ano é de R\$ 247.364,00. Fica evidenciado a falta de conferência por parte do referido fiscal, ocasionando uma diferença do resultado com mercadoria no valor de R\$ 123.618,38.

**DO PEDIDO:**

" Por todo o exposto, a signatária requer a esta Secretaria que seja **descaracterizada a ação fiscal, tornando-a improcedente**, pelo fato de vícios e erros, danosos a sua reputação financeira, cometidos no procedimento da fiscalização, quais sejam:

Pelo fato do Auditor Fiscal ter utilizado um método de presunção cheio de erros contábeis ( como colocando um valor de entrada inexistente R\$ 131.564,89 ) ocasionando desta forma uma omissão DE SAÍDA também inexistente R\$ 123.618,38 conforme demonstramos no nosso relato.

3

@



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Pelo fato do auditor não conferido o seu levantamento antes da emissão do auto de infração, fato que se fosse revisado notaria o erro grave cometido por este fiscal e evitaria a emissão do auto de infração."

O Processo é submetido à **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, e esta solicita **PERÍCIA**, para elucidar as questões levantadas pelo Autuado na sua **IMPUGNAÇÃO**.

Concluídos os trabalhos Periciais, o respectivo LAUDO, constata uma **OMISSÃO DE RECEITA DE MERCADORIAS** no montante de **R\$ 4.223,24** ( quatro mil, duzentos e vinte e três reais e vinte e quatro centavos), quando na inicial, a **OMISSÃO** detectada foi de **R\$123.618,38** ( cento e vinte e três mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e oito centavos).

A Célula de Julgamento de Primeira Instância, assim julga o **AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2008.09262-5**

**"EMENTA: ICMS- OMISSÃO DE RECEITA.**

Saída de mercadorias sem documento fiscal, detectada através do levantamento Análise Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM. Feito fiscal **PARCIAL PROCEDENTE**, eis que a perícia constatou um quantitativo de omissão de receita inferior ao apontado pelo autuante na inicial. Infringência aos artigos 169, inciso I, 174, inciso I e 827, § 8º, inciso VI, do Decreto Nº 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b" da Lei 12.670/96, alteração dada pela Lei Nº 13.418/03.

**Defesa Tempestiva. Recurso de Ofício.**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>BASE DE CÁLCULO.....</b>	<b>R\$ 4.223,24</b>
ICMS.....	...R\$ 719,95
MULTA.....	...R\$ 1.266,97
<b>TOTAL.....</b>	<b>..R\$ 1.984,92.</b>

Os AUTOS seguem o rito Processual e é submetido à **CONSULTORIA TRIBUTÁRIA**, análise e emissão de **PARECER**, onde posiciona-se:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- Trata-se de AUTO DE INFRAÇÃO lavrado sob a acusação de omissão de receitas, decorrente, segundo a fiscalização, da venda de mercadorias sem nota fiscal.
- O ilícito fiscal foi detectado mediante Demonstrativo do Resultado com Mercadoria, por meio do qual foi constatada uma diferença de estoque, correspondente a diferença a maior entre o custo das mercadorias vendidas e o valor das vendas líquidas auferidas e autuada, no período fiscalizado.
- Conforme demonstrado no laudo pericial, o agente fiscal equivocou-se em relação às informações do mês dezembro de 2006, incluindo, indevidamente, no campo reservado das entradas de mercadorias, o valor de R\$ 131.564,89. A exclusão do referido valor reduziu o custo das mercadorias vendidas que, por sua vez, reduziu a base de cálculo do crédito tributário para R\$ 4.223,24.
- Contudo, há que ser ressaltado que a diferença constatada através do Demonstrativo do Resultado com Mercadorias pode ser resultante tanto da venda de mercadorias sem nota fiscal, hipótese em que se aplica a penalidade inserta no art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96, como da venda de mercadorias com preço abaixo do custo de aquisição, sendo neste caso cabível a sanção prevista no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96.
- Como nos autos não constam elementos que permitam concluir qual das duas hipóteses ocasionou a diferença verificada no levantamento fiscal, cabível a aplicação da regra contida no art. 112, IV do CTN, que recomenda a utilização da penalidade mais branda quando houver dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável ou a sua graduação, o que significa dizer que no caso em tela a sanção aplicável as mercadorias com tributação normal é a prevista no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96.

"Isto posto, somos pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, a fim de confirmar a decisão parcialmente condenatória de primeira instância, porém com fundamentação diversa, tendo em vista o reenquadramento da penalidade aplicável a presente situação para falta de recolhimento de ICMS."

A Procuradoria Geral do Estado adota o Parecer da Consultoria Tributária.

### É O RELATÓRIO

Processo nº 1/3675/2008 – AUTO DE INFRAÇÃO 2008.09262-5 - KPMB COMERCIAL LTDA.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

### VOTO DA RELATORA

A Auditoria Fiscal realizada na Empresa **KPMB COMERCIAL LTDA.** relativa ao período 01/2006 a 12/2006, constatou: "**OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.**

**APÓS LEVANTAMENTO DA FISCALIZAÇÃO NO RESULTADO COM MERCADORIA NO PERÍODO DE 2006, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA APRESENTOU RECEITA LÍQUIDA INFERIOR AO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS, CARACTERIZANDO OMISSÃO DE RECEITAS, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E CÓPIAS DAS PLANILHAS ANEXAS."**

O autuante optou pelo Levantamento Financeiro, onde ficou demonstrado que as receitas foram inferiores às despesas, o que evidencia a insuficiência de caixa, gerando a presunção de que o contribuinte efetuou a venda de mercadoria sem a emissão do competente documento fiscal.

A sistemática adotada pelo Agente Fiscal, está prevista no artigo 827, § 8º, inciso VI, do Decreto Nº 24.569/97.

**"Art. 827- O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através do levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento,**

6



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

*inclusive levantamento unitário de mercadorias e a identificação de outros elementos informativos.*

(.....)

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

(.....)

**VI - déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescidos do ingresso 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."**

Quando da **IMPUGNAÇÃO**, o sujeito passivo da relação contenciosa, argumenta que o agente fiscal cometeu falhas ao elaborar a **DRM**, fato que motivou a remessa do Processo à Célula de Perícias e Diligências, objetivando averiguar as inconsistências arguidas.

O trabalho realizado pela Perícia, constata as inconsistências reclamadas pelo atuante, e em seu **LAUDO** conclusivo afirma ser a base de cálculo para a autuação de R\$ 4.223,24 ( quatro mil, duzentos e vinte e três reais e vinte e quatro centavos), quando na peça inicial, o valor apresentada é de R\$ 123.618,38( cento e vinte e três mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e oito centavos).

Ressalte-se que o déficit apurado através do **DEMONSTRATIVO DO RESULTADO COM MERCADORIAS**, tanto pode ser oriundo da venda efetuada sem nota

7



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

fiscal, art. 123, III, "b" da Lei 12.670/96, bem como da venda de mercadoria com o preço abaixo do custo de aquisição, art. 123, I, "c" da mesma Lei.

O artigo 112, IV do Código Tributário Nacional assim expressa:

*"Art. 112 - A Lei Tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*(.....)*

*IV\_à natureza da penalidade aplicável, ou à sua gradação."*

Ante o exposto, conheço do Recurso Oficial negando-lhe -lhe provimento, a fim de confirmar a decisão parcialmente condenatória de primeira instância, porém com fundamentação diversa, tendo em vista o reenquadramento da autuação para o artigo 123, I, 'c" da Lei 12.670/96, decidindo de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela Procuradoria Geral do Estado.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>BASE DE CÁLCULO.....</b>	<b>R\$</b>	<b>4.223,24</b>
ICMS.....	R\$	717,95
MULTA .....	R\$	717,95
<b>TOTAL.....</b>	<b>R\$</b>	<b>1.435,90</b>

**É COMO VOTO**





**DECISÃO**

**Vistos, relatados e discutidos os Presentes Autos, em que é Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Recorrido: KPMB COMERCIAL LTDA. Relatora: Conselheira LÚCIA DE FÁTIMA CALOU DE ARAÚJO. Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância, porém com fundamentação diversa, tendo em vista o reequacionamento da penalidade aplicável ao caso para falta de recolhimento (art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96), nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão.**

**FORTALEZA, EM 16 DE SETEMBRO DE 2013**

Alfredo Rogério Gomes de Brito

**PRESIDENTE**

Abílio Francisco de Lima

**CONSELHEIRO**

Francisco Wellington Ávila Pereira

**CONSELHEIRA**

Lúcia de Fátima Calou de Araújo

**CONSELHEIRA RELATORA**

Valter barbalho Lima

**CONSELHEIRO**

Ubiratan Ferreira de Andrade

**PROCURADOR DO ESTADO**

Cícero Roger Macedo Gonçalves

**CONSELHEIRO**

Filipe Pinho da Costa Leitão

**CONSELHEIRO**

Agatha Louise Borges Macedo

**CONSELHEIRO**

Samuel Aragão Silva

**CONSELHEIRO**