



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

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

RESOLUÇÃO Nº 619 /2014
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
112ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 26/09/2014
PROCESSO Nº 1/0468/2010
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201000434
RECORRENTE: BANAS CALÇADOS E COMPONENTES LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: OSMAR AMARAL DE OLIVEIRA
MATRÍCULA: 038.039-1-0
RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – LEVANTAMENTO FISCAL/CONTÁBIL/FINANCEIRO. O contribuinte omitiu receitas no exercício de 2006. Ficou comprovada nos autos pela Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM a omissão de receitas. Todavia, não foi demonstrado nos autos se a diferença apresentada no levantamento fiscal foi originada da venda de mercadorias sem nota fiscal, do subfaturamento das mercadorias ou da sua venda com preço inferior ao custo de aquisição. Aplicação da penalidade relativa à falta de recolhimento do imposto por ser a mais branda, consoante determinação constante do art. 112, inciso I do CTN. Infringência ao art. 25, § 8º do Dec. nº 24.569/97, que estabelece o custo de aquisição da mercadoria como valor mínimo da base de cálculo do ICMS. Decisão, por maioria de votos, pela parcial procedência do lançamento. Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido, decisão em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária homologado pela Procuradoria Geral do Estado. Artigos infringidos: 92, § 8º, VI, da Lei n. 12.670/96. Penalidade: art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/99.

RELATÓRIO



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO- CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS- CRT

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO /FISCAL / CONTABIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. ATRAVÉS DA ANÁLISE ECONÔMICO FINANCEIRA CONSTATAMOS UMA OMISSÃO DE RECEITA DOS PRODUTOS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL, NO VALOR DE R\$ 360.352,74 REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2006, CONFORME PLANILHAS DEMONSTRATIVAS EM ANEXO."

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 61.259,96
Multa	R\$ 108.105,82
Total a Pagar	R\$ 169.365,78

Dispositivos infringidos: Artigo 92, parágrafo 8º da Lei nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, inciso III, alínea "b" da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/03.

Instruem os autos: Informação Complementar (fls. 03 e 04); Ordem de Serviço nº 2009.27105 (fls. 05); Termo de Início de Fiscalização nº 2009.22023 (fls. 06); Aviso de Recebimento da O.S e do T.I (fls. 07); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2009.01249 (fls. 08); Planilhas Demonstrativas do Levantamento (fls. 09 a 16); Consulta de Contribuinte (fls. 17); Termo de Devolução/Disponibilidade de Documentos (fls. 18); e Cópia do Aviso de Recebimento do Auto de Infração (fls. 20).

O contribuinte, após pedido de prorrogação do prazo, apresentou impugnação para se insurgir contra o lançamento fiscal, anexada às fls. 37 a 58 dos autos e documentos de fls. 59 a 95.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração por entender restar plenamente caracterizado o ilícito fiscal de omissão de receitas denunciado na peça acusatória, com substrato nas provas carreadas aos autos, conforme consta às fls. 98 a 106.

O contribuinte, inconformado com a decisão singular, interpõe o competente Recurso Voluntário, constante às fls. 115 a 134.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 304/2014 (fls.



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

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

138 a 141) opinou no sentido de modificar a decisão de primeira instância para julgar pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da autuação com o reenquadramento da penalidade para falta de recolhimento do imposto, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO

O presente processo tem como motivo o fato da empresa ter omitido o ingresso de receitas com vendas de mercadorias tributadas no exercício de 2006, no importe de R\$ 360.352,74 (trezentos e sessenta mil, trezentos e cinquenta e dois reais e setenta e quatro centavos), infração detectada pela Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM.

Apreciando o mérito, é de se consignar que a base de cálculo sobre a qual se exigiu o crédito tributário em discussão foi apurada através da técnica contábil denominada Resultado com Mercadoria ou simplesmente Conta Mercadoria como é usualmente conhecida pela fiscalização estadual.

Esta técnica contábil consiste em apurar o custo das mercadorias vendidas para confrontá-la com o valor das vendas líquidas auferidas no período fiscalizado, verificando se a empresa obteve lucro ou prejuízo em suas operações com mercadorias.

Neste levantamento fiscal não é levado em consideração à movimentação individualizada da mercadoria, mas o valor global da operação. É por esta razão que não é possível precisar a omissão de compra e/ou de venda por mercadoria e sim pelo montante das operações realizadas no período.

Pois bem, se através da Conta Mercadoria for constatada que as vendas líquidas realizadas pela empresa se apresentarem inferior ao custo de aquisição das mercadorias a diferença apurada será considerada receita omitida, nos termos do art. 92, § 8º, inciso IV da Lei nº 12.670/96, estando, portanto, sujeita a tributação pelo ICMS. Trata-se de uma presunção legal de omissão de receitas que admite prova em contrário.

Ocorre, porém, que esta ferramenta não permite concluir, pela simples análise dos seus elementos, que ilícito fiscal gerou o resultado negativo acima referido, tendo em vista que a diferença na Conta Mercadoria pode ser ocasionada pela venda de mercadorias com preço abaixo do custo de aquisição, pelo subfaturamento ou pela venda de mercadoria sem nota fiscal. Em todos esses casos o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

custo das mercadorias vendidas será sempre maior que o valor da receita líquida de venda.

No presente caso, o agente do fisco não instruiu o processo com elementos que permitissem concluir qual das irregularidades acima mencionadas originou a diferença na Conta Mercadoria, levando-nos a considerar, em face do disposto no art. 112, I do CTN, que a infração praticada foi aquela cuja penalidade é mais benéfica ao contribuinte, no caso, a venda de mercadoria com preço inferior ao custo de aquisição, tipificada como falta de recolhimento de imposto e sujeita a penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/96.

Portanto, com relação a este argumento, assiste razão em parte a autuada quando requer o reenquadramento da penalidade inicialmente aplicada, uma vez que não há elementos nos autos que levem a concluir se a diferença constatada ocorreu pela venda de mercadorias sem nota fiscal.

Quanto ao argumento de falha no levantamento fiscal, pelo fato de não ter sido identificada a mercadoria negociada, ressalte-se que a referida técnica de fiscalização não permite fazer a análise ventilada pela empresa autuada, uma vez que se baseia tão-somente nos valores registrados nos livros fiscais, não havendo, neste caso, uma análise individualizada da movimentação da mercadoria.

Alega ainda a empresa autuada que o levantamento fiscal deveria ter considerado todos os elementos a que se refere o caput do art. 92 da Lei nº 12.670/96, tais como despesas, gastos, outras receitas, lucros, etc., para apuração do movimento real tributável, não se limitando apenas as operações de entrada, saída e estoques inicial e final.

Ora, o que diz o citado dispositivo legal é que o agente do fisco, no exercício da atividade de fiscalização, poderá fazer uso de informações de natureza econômica ou financeira para apurar o montante real tributável da empresa que se encontre sob ação fiscal. O que vai determinar o tipo de informação a ser utilizada no levantamento fiscal é a metodologia adotada pelo agente fiscal.

Informações de natureza financeira como saldo de caixa, despesas, saldo de clientes, de fornecedores, etc. são imprescindíveis num levantamento financeiro, mas desnecessárias na elaboração da conta mercadoria, cuja finalidade é demonstrar se a empresa obteve lucro ou prejuízo em suas operações com mercadorias, tratando-se, pois, de informação de natureza puramente econômica.

Portanto, a validade de levantamento fiscal não está condicionada a utilização de todos os elementos constantes do caput do art. 92 da Lei



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO- CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS- CRT

nº 12.670/96, mas de todos os elementos que a técnica de fiscalização utilizada requer como no presente caso.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, modificando a decisão declaratória de procedência da ação fiscal, proferida em 1ª Instância Administrativa, para julgar o auto de infração **PARCIAL PROCEDENTE**, face o reenquadramento da penalidade para a inserta no art. 123, inciso I, alínea "c", em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária e do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 360.352,74
Principal	R\$ 61.259,96
Multa	R\$ 61.259,96
Total a Pagar	R\$ 122.519,92



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **BANAS CALÇADOS E COMPONENTES LTDA** e 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 por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada 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. Foi voto vencido o do Conselheiro Francisco Wellington Ávila Pereira que se manifestou pela procedência da autuação, nos termos do julgamento singular.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 12 de dezembro de 2014.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO