



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

**RESOLUÇÃO nº 004/2017**

**103ª SESSÃO ORDINÁRIA** de: 25.11.2016.

**PROCESSO Nº 1/0560/2013**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201215478-0**

**RECORRENTE:** EXPRESS TCM LTDA.

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

**AUTUANTE:** ELIANE MARIA DE SOUZA MATIAS

**RELATOR:** VALTER BARBALHO LIMA.

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. Indicada infringência ao § 8º do art. 92 da Lei nº 12.670/96. Penalidade sugerida: alínea "b" do III do art. 123 da lei supra. 1. Demonstrativo de Entradas e Saídas de Caixa – DESC revelou saldo negativo de caixa, relativamente às operações ordinariamente tributadas, no exercício fiscalizado. 2. Reexame necessário e recurso ordinário conhecidos. Provido o primeiro e negado provimento ao segundo. 3. Alegação de decadência, com arrimo no § 4º do art. 150 do CTN unanimemente afastada. 4. Reformada a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância e julgada **PROCEDENTE** a imputação, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 5. Decisão unânime.

**PALAVRAS-CHAVES:** OMISSÃO DE RECEITAS – DESC. TRIBUTAÇÃO ORDINÁRIA - PROCEDENTE

**RELATÓRIO**

Trata-se da irregularidade fiscal omissão de receitas, identificada mediante emprego do método levantamento financeiro/fiscal/contábil – Demonstrativo de Entradas e Saídas de Caixa – DESC, promovidas no exercício de 2007, relativamente a mercadorias ordinariamente tributadas, no importe de R\$ 12.279,92.

Processo nº 1/0560/2013 - AI nº 1/201215478-0 - Relator: Valter Barbalho Lima



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara de Julgamento

Em sede de impugnação, autuada alega nulidade de feito fiscal sob o argumento que o período auditado já fora objeto de fiscalização anterior, ademais estaria também atingido pela decadência, com fulcro nas disposições do § 4º do artigo 150 do CTN, uma vez que os fatos geradores ocorreram em 2007 e a autuação ocorreu somente em dezembro de 2012, aspecto que fundaria outra nulidade e puna pela improcedência, sob a alegação que não ocorreram os fatos geradores de sustentabilidade da autuação.

O julgador singular, após refutar a alegação de duplicidade de autuação, segregou o fato imputado, ao entendimento que o crédito relativo ao imposto não é cabível, com base no § 4º do artigo 150 do CTN, porque, no caso, não há que se falar em lançamento propriamente, logo, o imposto consignado no auto estaria atingido pela decadência, mas remanesceria a multa decorrente do simples descumprimento da obrigação acessória por falta de emissão dos documentos fiscais correspondentes, posto que a contagem do prazo segue a forma do inciso I do artigo 173 do CTN, cognição que margeou para decidir pela parcial procedência da pretensão, mediante exclusão do tributo lançado, ao tempo que manteve a autuação apenas em relação à multa.

No recurso ordinário, sustenta que o auto de infração é nulo ante a ausência de fato gerador da obrigação, concepção na qual se fundamenta para discordar do julgamento de primeiro grau, visto que, uma vez reconhecida a decadência haveria de contemplar não só o tributo como também a multa, portanto, restaria discutir o lançamento somente em relação ao mês de dezembro, a exemplo da decisão prolatada no julgamento do Auto de Infração nº 201215842 e, finalmente, postular a nulidade ou a improcedência do auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária se manifestou no sentido de afastar a extinção postulada no recurso ordinário, à luz da decadência por aplicação da norma prevista no § 4º do artigo 150 do CTN, posto que a omissão de receita se equipara à falta de declaração do débito, hipótese que encontra amparo nas disposições da Súmula nº 555 do STJ, que fixa, nesses casos, a contagem do prazo decadencial nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN, ao tempo que inclinou-se em discordar do julgamento de primeira instância, ao entendimento que a multa guarda estrita vinculação com o imposto lançado, logo, na hipótese de exclusão desse haveria de alcançar também a multa, termos nos quais se funda para opinar pelo conhecimento do recurso interposto, dar-lhe provimento, com o fito de reformar a decisão parcial condenatória prolatada em



primeira instância e decide pela procedência da autuação, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relato.

### VOTO DO RELATOR

A irregularidade fiscal omissão de receitas, compreende situação recorrente no exercício das atividades empresariais sujeitas ao ICMS, com previsão expressa no bojo do ordenamento jurídico-tributário cearense, a teor das disposições plasmadas no § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.5670/96, que dispões acerca do ICMS em nível estadual.

O lançamento do crédito tributário discutido em autos processuais se sujeita aos ritos inerentes à espécie, em que tem primazia a análise das questões prejudiciais e, nessa vertente, fora arguida duplicidade de autuação, refutada de pronto em primeira instância, à míngua de prova da ocorrência do evento em alusão, por conseguinte, a outra convicção não conduz, senão manter o afastamento da nulidade.

A extinção pleiteada, sob o signo da decadência, também não reúne os pressuposto de sustentabilidade, consoante se demonstra no decurso deste voto.

Em primeira instância, o julgador inclinou-se ao entendimento que a autuação contempla duas situações para os efeitos de aplicação do instituto da decadência, sob os auspícios que o crédito relativo ao imposto se rege pela regra consignada no § 4º do artigo 150 do CNT e a multa nele não tem leitura, logo, alcançada pela norma insculpida no inciso I do artigo 173 do aludido diploma legal, portanto, incabível o lançamento do tributo, visto que já decorrido cinco anos dos fatos geradores, entretanto, permanece a multa, que é causa da própria lavratura do auto de infração, por falta de emissão do documento fiscal por ocasião das saídas, posto que a autuação cumula multa isolada por descumprimento de obrigação acessória e o lançamento do imposto (obrigação principal).

Primeiramente, urge trazer lume o dispositivo da Lei nº 12.670/96, que dispõe acerca das infrações à legislação tributária em nível estadual, no qual estão consignadas as penalidades em geral, a teor do **caput** do artigo 123 da lei supra. Vejamos:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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

De introito, urge assinalar que o desiderato que dimana do ordenamento assente no dispositivo supracolacionado, fixa regra geral e impõe a cobrança do imposto, quando devido, primado que, por óbvio, implica dizer que contempla as hipóteses cuja obrigação tributária principal (tributo) se faz acompanhar da sanção pecuniária, assim como as autônomas ou isoladas por descumprimento de obrigações acessórias.

No vertente caso, o evento irregular detectado denomina-se omissão de receitas, rubrica que lamentavelmente não dispõe de titulação própria no âmbito das apenações, cuja materialidade se dá pela falta de emissão de documentos fiscais ou pela saída de mercadorias com preço inferior ao da aquisição ou produção, entretanto, o fato que se impõe é o efeito resultante da conduta praticada, independente do **modus operandi** empregado.

Nos termos mencionados precedentemente, por ausência de título próprio, o ilícito fiscal em comento é sancionado, por assim dizer - equiparada - à conduta inculpada na alínea "b" do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, que fixa a seguinte cominação:

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

Posto isto, urge consignar que, em verdade, não é desarrazoado concluir que o desiderato que dimana do dispositivo retrotranscrito dê lugar à aplicação de multa isolada/autônoma por descumprimento de mera obrigação acessória - falta de emissão do documento -, entretanto, vislumbra-se imperioso palmear-se uma interpretação mais sistêmica do todo normativo, ao fim da qual conclui-se que deva cingir-se somente às hipóteses em que dito procedimento encerre em si mesmo toda a extensão da conduta praticada, situação que se converte em obrigação principal, relativamente penalidade pecuniária, a teor do § 3º do artigo 113 do CTN.

No caso em apreciação há peculiaridade relevante, à mediada que indiscutível a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, em face da previsão legal



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara de Julgamento

que autoriza presumir a ocorrência da circulação de mercadoria desprovida de documento fiscal, na espécie, ordinariamente tributadas, logo, materializada se tem a hipótese prevista no artigo 139 do CTN, por conseguinte, a obrigação tributária principal que o lançamento contemplou, há de atrair a observância da regra de decadência aplicável ao fato concreto, portanto, não nos parece adequado margear entendimento que autorize segregar as obrigações em principal e acessória, para os efeitos de contagem do prazo decadencial a que cada uma se sujeita isoladamente, sobretudo a pretexto que o dever de caráter acessório é a própria razão da lavratura do auto de infração.

Com efeito, urge ressaltar que o delineamento normativo das sanções que contemplam o caso concreto, remete o tipo ao âmbito das hipóteses relativas a dever secundário (acessório), à medida que o sanciona mediante aplicação da alínea "b" do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/96 supracolacionado, que dispõe acerca da falta de emissão de documento, tipificação que, analisada pelo viés da estrita literalidade do dispositivo, de fato, pode levar a concluir que a obrigação de status acessória disponha de primazia à imputabilidade em relação à principal.

Nesse diapasão, impende evidenciar aspectos intrínsecos aos tipos infracionais, à luz da situação concreta, posto que, a rigor, não se distancia das tipificações assentes nas alíneas do inciso I do mesmo artigo e diploma legal, que versam acerca da falta de recolhimento do imposto, dado que, em essência e natureza, investe-se do mesmo escopo daquelas, à convicção que o tributo suprimido em decorrência da falta de emissão de documentos, resulta fatalmente na inadimplência do dever principal, inquestionavelmente investido na qualidade de falta de recolhimento, cuja premissa que as distingue reside apenas nas circunstâncias materiais que lhes dão causa e a base tributável sobre a qual incide a multa, fatos que a legislação segrega, segundo o grau de lesividade do ato praticado, ao que se deduz da legislação de regência.

Nesse diapasão, remete ao convencimento que não prospera a alegação de decadência arguida pela recorrente, acolhida pelo julgador singular, ainda que em relação apenas ao imposto, com arrimo no § 4º do artigo 150 do CTN, notadamente em face da Súmula nº 555 do STJ, à convicção que a tipicidade omissão de receita se adéqua claramente ao fundamento nuclear do instrumento, qual seja, débito não declarado, por razões óbvias, visto que não nos parece factível segregar as obrigações tributárias, quando objeto de lançamento único, para os efeitos de contagem do prazo decadencial a que se sujeitam em separado, posto que a possibilidade de exclusão do tributo, no



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

vertente caso, atingiria igualmente a rubrica multa, razões pelas quais pedimos vênua para dissentimos da concepção plasmada no julgamento singular, fundada nesse pressuposto.

Portanto, dado que o vício da decadência não maculou a obrigação principal, nos moldes ora declinados, induz a concluir que a hipótese concreta indiscutivelmente reúne os pressupostos fáticos e jurídicos à caracterização da irregularidade indicada na peça exordial, a teor do inciso VI do artigo 92 da Lei nº 12.670/96. Vejamos:

Art. 92. (...)

(...)

VI - déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescido 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.

Enfim, demonstrado restou que o deslinde da questão permeia uma análise mais sistêmica do plexo de normas, em especial as de cunho sancionador, dado que, inobstante o fato das apenações estarem disciplinadas por títulos no bojo da legislação, vê-se que tipos distintos guardam, em essência, nexos de identidade, por conseguinte, não nos parece determinante a divisão por títulos, em face da substancial correlação que lhes fixam liames, logo, o aspecto de relevo, cinge-se à circunstância material da conduta praticada e da produção dos efeitos dela decorrentes.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento dos recursos interpostos, dou provimento ao reexame necessário e nego ao recurso ordinário, para afastar a decadência suscitada com arrimo no § 4º do artigo 150 do CTN, parcialmente acatada pelo julgador singular, reformo a decisão parcial condenatória proferida em primeira instância e julgo procedente a imputação, dado que a regra decadencial aplicável à hipótese cinge-se a do inciso I do artigo 173 do CTN, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Base de cálculo ..... R\$ 12.279,92

Processo nº 1/0560/2013 - AI nº 1/1/201215478-0 - Relator: Valtor Barbalho Lima




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

ICMS ..... R\$ 2.087,59  
Multa ..... R\$ 3.683,98  
TOTAL ..... R\$ 5.771,56

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são **RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** e **RECORRIDO: EXPRESS TCM LTA.** **Decisão:** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer dos recursos interpostos, resolve preliminarmente em relação à decadência arguida pela recorrente, com base no que dispõe o art. 150, parágrafo 4º do CTN: Preliminar afastada, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária, conforme art. 173, I, c/c/ art. 149 do CTN. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento ao reexame necessário e negar provimento ao recurso ordinário, para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 06 de 02 de 2017.

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 06 de 02 de 2017

  
Valter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO

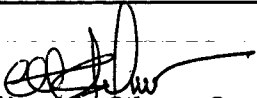
  
Matheus Fernandes Menezes  
CONSELHEIRO

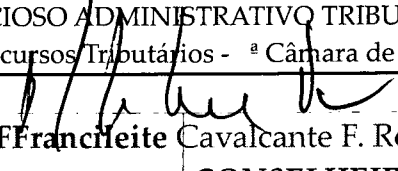
  
Leilson Oliveira Cunha  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

  
Maria Elineide Silva e Souza  
CONSELHEIRA

  
Francinete Cavalcante F. Remigio  
CONSELHEIRA

