



01/2019/2019

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 043/2019**

**13ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 28.3.2019 – 13h 30min**

**PROCESSO Nº: 1/1792/2016 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201607561-9**

**RECORRENTE: WOBLEN WINDPOWER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

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

**CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA**

**EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA.** O Demonstrativo do Resultado com Mercadorias identificou uma diferença negativa no exercício 2011, que caracteriza omissão de receitas, por força de presunção legal embutida no art. 92, § 8º, inciso IV, da Lei nº 12.670/96 o que evidencia a falta de emissão de notas fiscais. Extinção pela decadência com fulcro no art. 150, § 4º do CTN afastada por voto de desempate. Contagem do prazo decadencial na forma do disposto no art. 173, I, do CTN, posto que as operações não foram levadas ao conhecimento do Fisco para a devida homologação. Nulidades afastadas pois não configuradas nos autos. Penalidade: art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, com a alteração dada pela Lei nº 16.258/2017. Auto de infração **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, de acordo com o julgamento singular, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, que se manifestou pela parcial procedência, mas de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** OMISSÃO DE RECEITA – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO COM MERCADORIA-DER – DÉFICIT FINANCEIRO – VENDA DE MERCADORIA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

**RELATÓRIO:**

A infração em análise diz respeito a omissão de receita decorrente de operações sujeitas a tributação normal, conforme relato, abaixo reproduzido, extraído do auto de infração em lide:

"OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL.

CONSTATAMOS ATRAVÉS DA PLANILHA DE DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS-DRM QUE A MESMA DEIXOU DE EMITIR DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTASSEM AS SAÍDAS DE MERCADORIAS, SUJEITAS AO REGIME NORMAL DE RECOLHIMENTO, NO MONTANTE DE R\$373.688,47".

O auto de infração em lide indica o dispositivo legal infringido: art. 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96; a penalidade aplicável ao caso: art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03; o valor da base de cálculo – R\$373.688,47; - alíquota aplicada – 17% (dezessete por cento); e os valores do ICMS – R\$63.527,03 e da multa – R\$112.106,54.

Nas Informações Complementares (fls.03 a 05) consta que:

- “Todos os dados para os levantamentos contábil-fiscais ora apresentados foram extraídos de informações fornecidas pelo contribuinte que prontamente atendeu todas as solicitações”.
- “Durante o exercício fiscalizado a empresa autuada estava cadastrada junto à SEFAZ-CE no Regime de Recolhimento Normal – NR”.
- “Encontra-se enquadrada no CNAE: **3313901 Manutenção e reparação de geradores, transforma**”.

Foi lavrado o Termo de Revelia em 30.5.2016 (fl. 22), pela Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos-CESEC, e o processo remetido ao CONAT em 1º de junho de 2016, conforme despacho na mesma página. No entanto, é preciso esclarecer que o contribuinte havia ingressado com defesa perante o CONAT, dentro do prazo legal, conforme protocolo datado de 25/5/2016 (fls. 24 a 33), fato que descaracteriza à revelia declarada.

Na defesa (fls. 24 a 32), o contribuinte alega, preliminarmente, a declaração de decadência relativa ao período de janeiro a março de 2011, por força do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Em seguida, suscita o cerceamento do direito de defesa, sob os seguintes fundamentos: - que o levantamento fiscal não espelha corretamente os montantes declarados pela empresa no SPED fiscal; - a fiscalização não levou em consideração a natureza das operações realizadas; - e, por último, a falta de indicação clara e precisa da suposta infração cometida acarreta obstáculo ao exercício de defesa.

Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, o julgador singular decide conforme emoldurado na ementa a seguir transcrita (fl.52):

**“ICMS E MULTA – Auto de Infração. OMISSÃO DE RECEITA. SAÍDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL DETECTADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DO AUDITOR ELETRÔNICO. Infração ao art. 92, § 8º, III da Lei nº 12.670/96. Sanção prevista no artigo 123, III “B” da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017 de 09.06.2017. DEFESA TEMPESTIVA. Autuação PROCEDENTE.**

A respeito da decisão singular, cuja ementa encontra-se transcrita acima, foi expedida a Intimação que repousa à fl. 71, que foi recebida na empresa como prova o Aviso de Recebimento – AR de fl.73.

Às fls. 75 a 88 repousa o recurso ordinário impetrado por meio do qual a empresa, ratifica as razões apresentadas na impugnação, quais sejam, decadência parcial do lançamento e nulidade do feito fiscal. Acrescenta questão pertinente à multa aplicada, alegando que tem caráter confiscatório.

A Assessoria Processual Tributária, por meio do Parecer nº 45/2019 (fls.107 a 110), manifestou entendimento pela declaração de parcial procedência do feito fiscal em razão de reenquadramento da penalidade aplicada pelo julgador monocrático, no que obteve a concordância do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, consoante despacho anexado à fl.111 do processo em apreciação.

Este é o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR:**

O processo em questão trata de omissão de receitas durante o exercício 2011. A acusação fiscal em evidência está demonstrada no levantamento realizado por meio do Demonstrativo do Resultado com Mercadorias – DRM. Nesse período, a empresa apresentou um déficit financeiro da ordem de R\$373.688,47(trezentos e setenta e três mil, seiscentos e oitenta e oito reais, quarenta e sete centavos) que, por presunção legal, se configura como omissão de receitas.

A prova da acusação fiscal é a planilha relativa ao Demonstrativo do Resultado com Mercadorias-DRM (fl.14). Os dados lançados no demonstrativo em tela foram extraídos das informações prestadas pelo contribuinte no SPED fiscal, por força de opção da empresa formulada no documento anexo à fl. 18 dos autos.

De acordo com o art. 92, § 8º, inciso IV, da Lei nº 12.670/96, caracteriza-se omissão de receitas o déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades, somados aos ingressos de numerários, deduzidos dos desembolsos, tal qual se encontram nas planilhas produzidas pela auditoria fiscal e anexadas aos autos. O saldo negativo do fluxo de caixa significa que houve pagamento sem suporte financeiro, ou seja, a empresa teve desembolsos superiores às disponibilidades.

O déficit financeiro apurado no fluxo de caixa (DESC), como já lembrado acima, está tipificado no art. 92, § 8º, inciso IV, da Lei nº 12.670/96, cujo teor é o seguinte:

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:*

(...);

*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.*

A presunção de omissão de receitas, ao teor do dispositivo regulamentar citado, levou o julgador singular, no caso em apreciação, manifestar-se no sentido que esse resultado foi por consequência da venda de mercadorias sem nota fiscal. Sob esse prisma, a decisão prolatada foi pelo acolhimento da penalidade sugerida no auto de infração – art. 123, III, “b” da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

Por outro lado, o parecer da lavra da Assessoria Processual Tributária manifesta entendimento que “... a técnica de fiscalização utilizada no presente caso considera somente os valores das operações, sem fazer uma análise quantitativa, não há como saber se a diferença apresentada no levantamento fiscal decorreu da saída de mercadorias sem nota fiscal ou da saída com o preço inferior ao custo de aquisição” (fl.109). Alerta que para as condutas citadas existem penalidades distintas e, portanto, sugere, com base no art. 112, II, do CTN, seja aplicada a sanção menos gravosa, no caso, a prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96.

Contudo, nosso entendimento é que no caso em apreço buscou-se averiguar o tratamento dado nas operações comerciais e chegou-se à conclusão que houve irregularidade. Essa situação não necessariamente se caracterizaria como falta de recolhimento de ICMS, o que exigiria a aplicação da sanção prevista no art. 123, I, c, da Lei nº 12.670/96, posto que na situação em que a empresa comercializasse produtos isentos ou imunes não se poderia cogitar de falta de recolhimento, mas de falta de emissão de documento fiscal. A sanção embutida nesse dispositivo legal diz, de forma literal, ser aplicável ao caso de haver imposto a recolher e já com data previamente conhecida, o que efetivamente não é o que se vislumbra no processo em questão.

Caracterizada, portanto, a venda de mercadoria sem nota fiscal então dúvida não resta quanto ao cometimento da infração denunciada, o que impõe a apli-

cação da penalidade embutida no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

No tocante a arguição de decadência do período janeiro a março de 2011, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, trata-se de argumento que não pode ser acolhido haja vista que se trata de omissão de receitas em face da não expedição de nota fiscal, o que demonstra que a empresa não apresentou para a fiscalização as operações para homologação, deixando também de recolher o imposto correspondente, o que impõe que o prazo decadencial deve ser contado com base no art. 173, I, do CTN. Nesse sentido, é impositivo o indeferimento da extinção do crédito tributário pertinente ao período citado acima.

Quanto a nulidade do processo em análise vale afirmar que nenhum dos motivos levantados pela parte não estão configurados nos autos o que obriga a indeferir a demanda da recorrente, conforme abaixo fundamentado:

1. que o levantamento fiscal não espelha corretamente os montantes declarados pela empresa no SPED fiscal. Essa situação não tem amparo na documentação produzida, como bem informado no parecer da Assessoria tributária, que assim expressa: *"No que se refere a alegação de que há divergências na apuração apresentada pelo agente fiscal em comparação com as informações declaradas mensalmente ao Fisco, não sendo possível identificar a origem e a composição dos valores utilizados pelo agente fiscal, é importante ressaltar que nem mesmo os valores identificados pela própria autuada em seu levantamento, por meio dos CFOP's, correspondem aos valores das operações por ela declaradas na escrituração fiscal digital, conforme se observa em seu Sped fiscal na consulta de movimento totalizado por CFOP (fls.17). Aliás, se tais valores fossem levados em consideração, apresentaria uma diferença superior à que foi constatada pelo agente fiscal"* (fl.109).
2. que a fiscalização não levou em consideração a natureza das operações realizadas. Essa situação para ser investigada precisaria que a empresa apontasse com clareza e precisão quais operações ficaram fora do levantamento fiscal ou lançadas incorretamente. Porém, não se observa no recurso interposto a indicação dos casos que, sob a ótica da empresa, deveriam ter sido incluídos no relatório base da autuação ou dele retirados, posto que inseridos indevidamente.
3. e, por último, a falta de indicação clara e precisa da suposta infração cometida. Ora, o trabalho fiscal não deixa margem de dúvida quanto à acusação registrada no auto de infração, mormente quando indicado o dispositivo infringido (art. 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96). O contribuinte foi acusado no auto de infração em lide de omissão de receitas, vista pelo agente fiscal autuante como decorrente da falta de emissão de documento fiscal nas saídas.

Em relação ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, é preciso informar a recorrente que carece ao julgador administrativo de competência legal para ingressar nessa seara, conforme previsto no art. 48, § 2º da Lei nº 15.614/2014. Em sendo assim, essa questão não será alvo de apreço.

Isto posto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória de 1ª Instância, em desacordo com a sanção sugerida no parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral, em sessão, do douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

### **PENALIDADE APLICÁVEL**

Diante da infração devidamente configurada nos autos, cabível a penalidade embutida no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Base de cálculo: R\$373.688,47

**ICMS:** R\$ 63.527,03

**MULTA:** R\$112.106,54

**TOTAL:** R\$175.633,57

É o voto.

### **DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** WOBLEN WINDPOWER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e **RECORRIDO** a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário interposto resolve, inicialmente, em relação às preliminares arguidas pela recorrente, quais sejam: 1. extinção em razão de decadência para o período de janeiro a março de 2011 (dois mil e onze), com base no art. 150, §4º do CTN. Preliminar afastada, por **VOTO DE DESEMPATE** da Presidência, com base no disposto no art. 173, I do CTN, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Votos dos Conselheiros: Pedro Jorge Medeiros, André Rodrigues Parente e Carlos César Quadros Pierre que votaram pelo acatamento da extinção suscitada; 2. Nulidade em razão de cerceamento do direito de defesa em razão da ausência do dispositivo infringido. Preliminar de nulidade afastada, por unanimidade de votos, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, constante nos autos e adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por decisão unânime, nega-lhe provimento ao recurso, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação do

representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada oralmente em Sessão. No que se refere a cobrança de multa confiscatória, este Contencioso não tem competência para apreciar conforme o disposto no parágrafo 2º, II do art. 48, da Lei nº 15.614/2014, entendendo-se que a análise compete ao STF. Decisão por unanimidade de votos.

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 15 de abril de 2019.**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA**

  
Mateus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**

15/04/2019

  
José Wilamé Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Carlos César Quadros Pierre  
**CONSELHEIRO**

  
Antonia Helena Teixeira Gomes  
**CONSELHEIRA**

  
André Rodrigues Parente  
**CONSELHEIRO**

  
Mônica Maria Castelo  
**CONSELHEIRA**

  
Pedro Jorge Medeiros  
**CONSELHEIRO**