



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO N° 055 /2020

7ª (SÉTIMA) SESSÃO ORDINÁRIA DE 10 DE FEVEREIRO DE 2020.

PROCESSO DE RECURSO No.: 1/0889/2016 A.I.: 1/2016.01578 - CGF: 06.366107-1 -

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: NACIONAL ARCO IRIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TINTAS LTDA

RELATOR CONS.: FELIPE SILVEIRA GURGEL DO AMARAL

AUTUANTE: JURACY BRAGA SOARES JUNIOR

JULG. 1ª INST.: JOSÉ RÔMULO DA SILVA (I)

ASS. PROC. TRIBUT.: MICHEL ANDRÉ B. L. GRADVOHL (P)

SUST. ORAL: DR. FELIPE BARREIRA UCHOA (ADV)

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITA. VALOR DOS ESTOQUES FINAIS DECLARADO AO FISCO INFERIOR AO REGISTRO CONTÁBIL.**

1. Questões preliminares tiveram análise prejudicada, diante da possibilidade de análise do mérito em favor do contribuinte. Princípio da primazia da decisão de mérito. Art. 84, §9º, da Lei 15.614/2014.
2. A divergência existente entre os valores de estoque declarados na EFD e no Balanço Patrimonial e DIPRJ não configuram, por si, omissão de receitas ou emissão de vendas. Ausência de apuração dos fatos.
3. O valor a menor de estoque indicado na EFD não repercute, por incompatibilidade lógica, em presunção de omissão de receitas ou vendas. As premissas da autuação não repercutem na penalidade aplicada.
4. Reexame necessário conhecido, porém desprovido, para, mantendo a decisão de primeira instância, julgar IMPROCEDENTE a ação fiscal.
5. Decisão unânime, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Douta Procuradoria do Estado.

**PALAVRA-CHAVE: ICMS. OMISSÃO DE RECEITA. DIVERGÊNCIA NO VALOR DO ESTOQUE.**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RELATÓRIO:**

O contribuinte é optante pela Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme consta na declaração de fls. 124, tendo como objeto social “FABRICAÇÃO DE TINTAS, VENIZES ESMALTES E LACAS”.

Em cumprimento ao mandado de ação fiscal, relativamente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2012, constatou a autoridade fiscal que:

“Ao analisamos as declarações formais que o referido contribuinte elabora, tanto em formato de escrita fiscal quanto na escrita contábil, deparamo-nos com divergências entre os saldos da conta de Estoque.”(fl, 4)

**“O valor declarado pelo contribuinte em seus registros fiscais (arquivo EFD/SPED transmitido à SEFAZ/CE) é inferior ao valor declarado na sua escrita contábil, balanço patrimonial e declaração de IRPJ.”**

Enquanto na EFD o estoque declarado foi de R\$ 1.320.098,33 (um milhão, trezentos e vinte mil, noventa e oito reais e trinta e três centavos), na escrita contábil e no da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica eram de R\$ 2.858.714,97 (dois milhões, oitocentos e cinquenta e oito mil, setecentos e quatorze reais e noventa e sete centavos), resultando em uma diferença de R\$ 1.538.616,64 (um milhão, quinhentos e trinta e oito mil, seiscentos e dezesseis reais e sessenta e quatro centavos).

Por força dessa discrepância entre a contabilização do estoque, interpretou a autoridade fiscal ter o contribuinte incorrido em **OMISSÃO DE RECEITA** no montante da diferença encontrada, autuando-o em **06 de fevereiro de 2016** com fundamento no art. 92, §8º, III, da Lei 12.670/96:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

*“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:*

*III - diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas **ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal;** “*

Além de lançar o ICMS sobre a receita omitida, totalizando R\$ 261.564,82 (duzentos e sessenta e um mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e oitenta e dois centavos), aplicou-se a penalidade do art. 123, III, “a”, da Lei 12.670, no percentual de 30% sobre o valor total das mercadorias omitidas, conforme redação vigente à época, alcançando R\$ 461.584,99.

O contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração, com os seguintes fundamentos preliminares (fls. 129/168):

- 1) **Decadência parcial**, quanto ao ICMS exigido concernente a jan/2011, uma vez que somente foi notificada na fiscalização em 12/02/2016. Suscita a aplicação do art. 150, 4º do CTN, que trata dos tributos sujeitos a



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

lançamento por homologação, destacando ainda que a omissão de receitas estaria indicada em EFD/SP ED em 31 de dezembro de 2010.

- 2) **Nulidade do auto de infração** por violação ao art. 33 do Decreto 25.468/99, por ausência de descrição clara e precisa do fato que motivou a ação fiscal.
- 3) **Nulidade do auto de infração** em face do cerceamento de defesa, diante da ausência de indicação da alínea do §8º do art 92 da Lei 12.670/96.
- 4) **Nulidade do auto de infração por ausência de provas**, destacando-se que o mero cotejo entre os valores dos estoques não seria suficiente para caracterizar omissão de receita. Defende ser correta a aplicação da metodologia prescrita no art. 827 do RICMS.

**No mérito, destacou a ausência de cometimento da infração,** destacando que eventual divergência na quantificação do estoque não acarreta necessariamente em fato gerador de ICMS. Esclarece, nesse contexto, que houve ERRO no envio da EFD, uma vez que nela foi lançado apenas o Estoque de “MATERIAL ACABADO” E “OUTROS”, no valor, respectivamente, de R\$ 1.319.469,48 (um milhão, trezentos e dezenove mil, quatrocentos e sessenta e nove reais e quarenta e oito centavos) e R\$ 1.351,93 (mil, trezentos e cinquenta e um reais e noventa e três centavos). Nos balanços e declarações de IRPJ, por outro lado, constam o somatório dos estoques de “material de embalagem”, “matéria prima”, “almoxarifado”..., justificando a diferença dos valores.

Relata que os valores indicados no balanço patrimonial e declaração de IRPJ, no valor total de R\$ 2.858.714,97 (dois milhões, oitocentos e cinquenta e oito mil,



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

setecentos e quatorze reais e noventa e sete centavos) constam em seu livro razão, não tendo havido omissão de receita ou sonegação fiscal de ICMS, postulando seja aplicado o princípio da verdade material.

Em pleito sucessivo, requereu fosse reduzida a penalidade, com aplicação do art. 123, III, “d”.

Ao apreciar o feito em primeira instância, a Célula de Julgamento, afastando a preliminar de decadência, por entender aplicável o art. 173, I, do CTN, julgou IMPROCEDENTE o auto de infração, ao argumento de que “O FATO DO CONTRIBUINTE TER INFORMADO AO FISCO ESTADUAL O VALOR DOS ESTOQUES DO FINAL DO EXECÍCIO ANTERIOR (2010) INFERIOR AO INFORMADO NOS REGISTROS COMERCIAIS OU CONTÁBEIS NÃO GUARDA RELAÇÃO COM A EXEGESE DO DISPOSITIVO”, qual seja o §8º do art. 92 da Lei 12.670/96.

Considerando a improcedência do auto de infração declarada em primeira instância, ascenderam os autos à assessoria processual tributária, que opinou pelo provimento do reexame necessário e pela procedência a ação fiscal. Referido parecer acolhido pela Procuradoria do Estado.

**É o Relatório.**

Conquanto tenham sido suscitadas questões preliminares e decadência pelo Contribuinte, no presente caso é possível prosseguir com a análise de mérito, uma vez que as conclusões resultam na improcedência da ação fiscal, conforme permitido pelo art. 84, §9º, da Lei nº 15614/2014.



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

*Art. 84. As irregularidades ou omissões passíveis de correção não serão declaradas nulas.*

*[...]*

*§ 9º Quando puder decidir no mérito a favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade.*

O fato apurado pela autoridade fiscal como ensejador da aplicação da penalidade foi a divergência encontrada entre os valores do estoque declarados ao fisco por meio da EFD/SPED transmitido à SEFAZ/CE seria inferior aos valores registrados na Declaração de IRPJ e no Balanço Patrimonial, nos seguintes valores:

**EFD: R\$ 1.320.098,33**

**Balanço e IRPJ: R\$ 2.858.714,97**

**Diferença de R\$ 1.538.616,64**

Conforme registrado em julgamento de primeira instância, entretanto, **“NÃO HÁ COMO DIZER SEM AUSÊNCIA DE RAZOÁVEL DÚVIDA [...] QUE A DIFERENÇA ENCONTRADA DE R\$ 1.538.616,64 correspondeu a venda de mercadorias cuja receita foi omitida, pois seria preciso provar os dispêndios financeiros.** (fl. 225). Ou seja, as premissas registradas pela autoridade autuante não levariam à conclusão de ter havido omissão de receitas.

De fato, as divergências constantes entre a EFD e os documentos contábeis, embora existentes, não levam à necessária conclusão de omissão de vendas ou de receitas, inclusive porque não houve, por parte do fiscal autuante, a indicação de qual declaração estaria correta.



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Conforme aduzido pelo contribuinte, correta seria a metodologia prescrita no art. 827 do Decreto 24.569/97, o que não foi realizado pela autoridade autuante:

Art. 827. 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.

§ 1º Na apuração do movimento real tributável, poderão ser aplicados coeficientes médios de lucro bruto ou de valor agregado e de preços unitários, levando-se em consideração a atividade econômica do contribuinte

Ao contrário, mesmo considerando que a informação correta seria as constantes no balanço e DIRPJ, em detrimento da EFD, não restaria configurada omissão de receita, pois os valores de estoque indicados na EFD são inferiores (estoque final menor). Ou seja, teria o contribuinte, nessa perspectiva, promovido vendas e recolhido imposto em valores e quantidades superiores inclusive à realidade. Haveria, portanto, um excesso de vendas declaradas, e não omissão de saída.

Ademais, não houve, por parte da fiscalização, a indicação mínima das operações supostamente omitidas pela Contribuinte a fazer atrair a incidência do ICMS. Este, por outro lado, confessou ter cometido equívoco concernente em incluir, apenas no balanço e DIRPJ, os valores de estoque relacionados ao somatório dos estoques de “material de embalagem”, “matéria prima”, “almoxarifado” etc, enquanto que na EFD constariam apenas o “material acabado”, resultando deste fato a divergência encontrada.



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

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Assim, possível concluir que as premissas adotadas pela autoridade autuante não fazem concluir pela incidência da omissão de receitas e vendas prevista no art. 84, §9º, da Lei nº 15614/2014, em especial quanto os valores finais de estoque apontados na EFD são inferiores ao paradigma apontado. Logo, há de ser conhecido o reexame necessário, porém negado-lhe provimento, mantendo-se a decisão de IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal.

**DECISÃO:**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário, resolve, por unanimidade de votos, declarar prejudicada as preliminares de nulidade e decadências suscitadas, por aplicação do princípio da primazia da realidade prevista no art. 84, §9º, da Lei 15.614/2014. No mérito, resolve, à unanimidade, conhecer do reexame necessária, porém negar-lhe provimento, mantendo a decisão de 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente acusação fiscal, contrariamente ao parecer da assessoria processual tributária, adotado pela Procuradoria do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 16 de MARÇO de 2020.

  
**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**

**PRESIDENTE**

  
**José Wilame Falcão de Souza**

Conselheiro

  
**Felipe Silveira Gurgel do Amaral**

Conselheiro – Relator





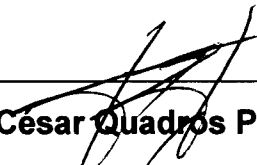
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*


**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

  
**Antônia Helena Teixeira Gomes**

Conselheira

  
**Mônica Maria Castelo**  
Conselheira

  
**Carlos César Quadros Pierre**  
Conselheiro

  
**Mattes Viana Neto**  
Procurador do Estado  
Ciente: 16/03/2020