

**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 081 /2018

Sessão: 020ª Sessão Ordinária de 20 de abril de 2018

Processo Nº 1/0362/2014

Auto de Infração Nº: 1/201317678

Recorrente: FRANCISCO GENIVAL DE LACERDA

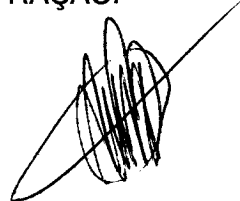
Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS/VENDAS. DÉFICIT FINANCEIRO NA DESC. OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

1. RESTOU CARACTERIZADO DÉFICIT FINANCEIRO NA DEMONSTRAÇÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA – DESC.  
2. CONFIGURAÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS/VENDAS DE MERCADORIAS NOS TERMOS DO ART. 827, § 8º, VI DO RICMS.  
3. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 4. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA AFASTADA. 5. LANÇAMENTO DE OFÍCIO REALIZADO EM RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO ANTERIORMENTE ANULADO POR VÍCIO FORMAL. RESPEITADO O PRAZO ESTIPULADO NO ART. 173, II DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). 6. DISPOSITIVO INFRINGIDO 92, § 8º, VI DA LEI 12.670/97 C/C ART. 827, § 8º DO DEC. 24.569/97 E PENALIDADE NO ART. 126 DA LEI 12.670/96. 7 RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 8. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE POR UNANIMIDADE CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ACOLHIDO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

**PALAVRA CHAVE. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDA/VENDA. DESC. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDENTE.**



## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. O CONTRIBUINTE OMITIU RECEITAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBST. TRIBUTÁRIA NO PERÍODO DE 01/01/2005 A 31/12/2005, NO VALOR DE R\$ 35872,23 RAZÃO PELA QUAL LAVRO O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Auto de Infração com imposição de imposto e multa, respectivamente, no valor de R\$ 3.587,22 ( três mil, quinhentos e oitenta e sete reais e vinte e dois centavos). Período da infração de 01/05 a 12/05, tendo como dispositivos infringidos os art. 18 do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96.

Auto de infração lavrado em recuperação de crédito tributário lançado em anterior lançamento julgado nulo de nº 2006.04255 em 15/02/2012 razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal.

Anexadas planilhas fundamentadoras do Demonstrativo das Entradas e Saídas de Caixa (DESC). Saldo a descoberto (geração líquida de Caixa) negativo em R\$ 120.889,14 (cento e vinte mil, oitocentos e oitenta e nove reais e quatorze centavos) constituindo-se na Base de Cálculo de omissão de vendas referente a operações tributadas e não tributadas. Para a presente autuação relativa a operações sujeitas a substituição tributária se determinou base de cálculo no valor de R\$ 35.872,23 (trinta e cinco mil, oitocentos e setenta e dois reais e vinte e três centavos).

Nas informações complementares a autoridade fiscal consigna que a pasta de saldos inicial e final das Contas Fornecedores, Clientes e Caixa, não foi devidamente preenchida em virtude do contribuinte, mesmo devidamente intimado (Termo de Início de Fiscalização nº 2013.35515), não haver apresentado os dados necessários ao seu preenchimento.

Irresignado com a autuação o contribuinte interpõe impugnação ao feito fiscal em que, de forma sucinta, se expõe a seguir:

- a) Preliminar de decadência. No caso em questão se refere a autuação ocorrida no exercício de 2005, e o auto de infração fora refeito somente agora, em 2013, após decorrido o prazo de cinco anos em que a Fazenda Pública não tem mais o direito de constituir o crédito tributário. Assim, para os fatos ocorridos até 31/12/2005, o prazo decadencial inicia em 1º de janeiro de 2006 e terminaria em 31 de dezembro de 2010. Portanto, o direito da Fazenda em constituir o crédito tributário em questão encontra-se decaído, nesse sentido cita o art. 173, I do CTN e 421 do Dec. 24.569/97;
- b) Que o auto de infração inicial já foi julgado nulo, nos termos do Art. 53, § 2º, inc. III do Decreto 25.468/99, pela Câmara de Julgamentos do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, logo a fiscalização foi reiniciada de forma irregular;
- c) Ao final, expõe que tendo em vista as razões expostas, e sobretudo por se encontrar decaído o direito da fazenda pública em constituir o crédito tributário e da falha processual apontada, requer seja decretada a nulidade do auto de infração nº



201317678-5, extinguindo-se o presente procedimento.

Em julgamento na primeira instância a autoridade julgadora decidiu pela procedência do feito fiscal e inicialmente afirma que a nulidade do processo anterior se dera em razão da incompetência do agente designante da ação fiscal, portanto, ocorrendo um vício de forma e afasta a preliminar de decadência com base no art. 173, II do Código tributário Nacional (CTN). No mérito, com esteio no § 8, inciso VI do Art.92 da Lei 12.670/96, art. 169, I do Decreto 24.569/1997 e Art.123, III "b". 2 da Lei12.670/1996, com a nova redação dada pela Lei 16.258/2017, julgando o presente lançamento de ofício procedente.

Irresignado com a decisão singular o contribuinte interpõe tempestivo Recurso Ordinário que em síntese reafirma os argumentos trazidos na impugnação.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela procedência do feito nos termos da decisão singular. O Parecer da Assessoria Tributária segue acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## VOTO DO RELATOR

Versa a presente acusação fiscal de omissão de receita em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária resultante de levantamento econômico financeiro, utilizando-se de Demonstrativo das Entradas e Saídas de Caixa – DESC. Convém ressaltar que a técnica empregada pela auditoria constitui metodologia fiscal das mais utilizadas com o fito de se verificar vendas desprovidas de notas fiscais (omissão vendas) e fartamente de reconhecida eficácia corroborada por inúmeras decisões exaradas nas câmaras de julgamentos do Contencioso Administrativo Tributário do Ceará.

Tal metodologia encontra amparo nos termos do caput e § 8º do art. 827 do RICMS. Vejamos o que nos informa o aludido dispositivo normativo.

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.

(...)

§ 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 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.

Antes de se adentrar no mérito da autuação, calha por oportuno tecer considerações sobre a preliminar de decadência aventada pela recorrente.

Na órbita do Direito Tributário, para além dos elementos inerentes ao ato administrativo (competência, forma, finalidade, motivo e conteúdo) impõe-se, para a qualificação do vício, a análise objetiva de ocorrência de erros decorrentes das formalidades prescritas para o procedimento fiscal e ao ato de lançamento como ainda pertinentes à concretização, materialidade (substância) da exação, nos exatos termos prescritos na Regra-Matriz de Incidência para a ocorrência da hipótese tributária (antecedente normativo) inauguradora da relação jurídica tributária (consequente normativo). Assim considerado, somente estas duas são as vertentes de invalidação: vício formal e vício material.

No caso que se cuida, refere-se a auto de infração lavrado em recuperação de crédito tributário lançado em anterior lançamento julgado nulo de nº 2006.04255 em 15/02/2012 razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal. Com efeito, veja-se que no caso que se cuida, o vício ensejador da anulação do lançamento anterior, objeto de



reconstituição do crédito tributário pelo presente auto de infração, se dera em face de ausência legal de autorização ao Supervisor do Núcleo Setorial de Fiscalização da CESEC (Célula de Administração Tributária dos Segmentos Econômicos) para assinatura no Mandado de Ação Fiscal de reinício de fiscalização, cabendo tal permissivo tão somente a um dos coordenadores da CATRI, a teor do art. 1º, § 2º da Instrução Normativa 06/2005. Daí configurar-se vício na estrutura do procedimento que determinou a ordem de fiscalização, portanto, vício formal no nascedouro do procedimento fiscal, inquinando de invalidade todos os atos e procedimentos dele resultantes, inclusive ao ato jurídico-administrativo de lançamento de ofício. Assim considerado, tem-se que nos casos de vícios formais o prazo decadencial para novo lançamento em substituição ao anteriormente anulado se opera nos termos do art. 173, II do CTN, enquanto que nas situações de decorrência de vícios materiais, a depender do tipo de vício, o prazo decadencial corre no âmbito do inciso I citado art. 173. Nessa esteira, Coordenador, Orientador e Supervisor não realizam lançamento apenas determinam ações fiscais no âmbito de suas respectivas competências, portanto, vícios decorrentes de desbordamento de suas atribuições são caracterizadores de não atendimento das formalidades previamente fixadas nos termos da Instrução Normativa 06/2005, ou seja, qualificando-se indubitavelmente como defeitos formais.

Para além da discussão doutrinária de se tratar o prazo estabelecido no art. 173, II, ser fruto de interrupção, suspensão de decadência e de ferozes críticas à existência de tal dispositivo, aquele comando normativo determina justamente legal possibilidade de constituição de novo crédito tributário razão de anulação de lançamento anterior decorrente de vício formal. Não é outro o objetivo da norma que não de se oportunizar ao Fisco novo prazo de correção do vício invalidador mediante novo lançamento tributário. Tal compreensão resta remansosa na doutrina. No caso presente, fora realizada a devida correção, assim considerado com emissão de novo Mandado de Ação Fiscal (201333372) assinado pela autoridade legalmente competente, vale dizer Coordenador da CATRI, em ação fiscal nos termos do art. 3º, § 2º, I, art. 5º, §§ 3º, 4º, II da Instrução Normativa 49/11 em perfeita sintonia com inciso IX (omissão de formalidade essencial) do art. 149 do CTN. Defeito formal, por sua vez, suprido nos termos da legislação tributária. Isto posto, deve ser afastada a preliminar de decadência aventada pela recorrente.

Quanto ao mérito, à mingua de elementos trazidos pela recorrente capazes de desconstituir a acusação fiscal, e conforme as informações complementares e acervo probatório (planilhas anexadas) acostado pela fiscalização configurou-se a caracterização da presunção legal regradada no art. 92, § 8º, VI da Lei 12.670/97, regulamentado no art. 827, § 8º, VI do Dec. 24.569/97, devendo-se confirmar o julgamento exarado na instância singular, resultando na aplicação da penalidade fixada no art. 126 da Lei 12.670/96.

Do exposto, conheço do Recurso Ordinário para lhe negar provimento, confirmando-se a decisão singular de PROCEDÊNCIA do presente feito fiscal.

## **CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

MULTA R\$ 3.587,22

**É como voto.**

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: FRANCISCO GENIVAL DE LACERDA e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve preliminarmente: 1 em relação a arguição de extinção em razão de decadência, com base no art. 173, I do CTN: preliminar afastada, por decisão unânime, com base no parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, com fundamentação no art. 173, II do CTN. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso ordinário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela Instância singular, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

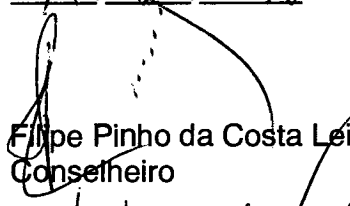
SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 14 de Maio de 2018.


  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado

14 / 05 / 2018

  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Matheus Fernandes Meneses  
Conselheiro