



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

**RESOLUÇÃO Nº: 103/2018**

**31ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 14.06.2018 – 08h 30min**

**PROCESSO Nº: 1/236/2016 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2015.18219-2**

**RECORRENTE: HECTOPLAST INJEÇÃO DE TERMOPLASTICOS LTDA.**

**CGF Nº.: 06.191.984-5**

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

**CONSELHEIRO RELATOR: ANA THEREZA NUNES DE MACEDO MARTINS.**

**EMENTA:** ICMS. Omissão de Receitas. DEMONSTRACAO DAS ENTRADAS E SAIDAS DE CAIXA – DESC. Infração tipificada no art. 92, § 8º, inciso VI, da Lei nº 12.670/96. O contribuinte se defende dos fatos descritos e não da capitulação legal. Podendo ser modificada para haver uma subsunção do fato à norma. Acusação condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da recorrente tida como infracional. Configurada a infração aos artigos 169, I e 174, I, ambos do Decreto nº 24.569/97. . OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA. Penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96. Ação fiscal **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, ratificado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO:**

O auto de infração em lide, peça inicial do processo ora em análise, apresenta a seguinte situação como infração à legislação do ICMS:

“CONSTATAMOS DIFERENÇA NEGATIVA NA DEMONSTRACAO DAS ENTRADAS E SAIDAS DE CAIXA -DESC REFERENTE A OPERACAO NAO TRIBUTADA EXERCICIO DE 2010, CONFORME PLANILHAS, SPED E INFORMACAO COMPLEMENTAR AO PRESENTE”.

O agente fiscal aponta os dispositivos infringidos: artigos 4, 5 e 6 do Decreto nº 24.569/97; sugere a penalidade aplicável ao caso: art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; Valor da multa = R\$ 13.560,00.

Nas Informações Complementares, fls.04/05, a autoridade fiscal lista fatos que merecem ser destacados. Vejamos:

*“Relevante informar que detectamos a omissão de receita através do levantamento em seu fluxo de caixa econômico-fiscal, utilizando a Planilha de Fiscalização do ICMS com a Utilização do Método da Análise Econômico Financeira, de acordo com a O Escrituração Fiscal Digital- EFD, transmitidas mensalmente à SEFAZ, cujas cópias anexamos ao presente auto de infração, que resultou na diferença negativa da Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC, correspondentes às operações com mercadorias não tributadas ou sujeita a substituição tributaria, no montante de R\$ 135.600,83 (cento e trinta e cinco mil seiscentos reais e oitenta e três centavos) base de cálculo, infringindo o art. 92, parágrafo 8º, do Decreto 24.569/97, referente ao exercício de 2010.*

*Informamos ainda que incluímos às entradas, o montante de R\$ 101.635,38 referente às operações não escrituradas no SPED, bem como no campo aquisição de ativo O permanente, despesas efetivamente pagas no período, correspondentes às notas fiscais não escrituradas, no montante de R\$ 137.217,00. Além do mais, registramos no item despesas tributárias o ICMS efetivamente recolhido no período de 2010 e compra de material de uso e consumo”.*

O contribuinte ingressou com defesa às fls. 59/68 dos autos defendendo a:

- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – PELA AUSÊNCIA DA CAPITULAÇÃO LEGAL (DESCRIÇÃO LACONICA DOS FATOS);
- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO E DE PENALIDADE ESPECÍFICA.

Ao final a IMPROCEDENCIA da presente autuação, declarando, conseqüentemente, a NULIDADE do Auto de Infração. Alternativamente, caso não sejam atendidos os pedidos anteriores, a impugnante requer que se determine a substituição da pena aplicada na presente autuação por aquela imposta no parágrafo único do artigo 126 da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que todas suas operações foram devidamente escrituradas em seus livros fiscais.



Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, o julgador monocrático decide conforme emoldurado na ementa a seguir transcrita (fl. 70/74):

**“ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS. AUTUAÇÃO PROCEDENTE.** Amparo legal: Art. 18, da Lei nº 12.670/96. Penalidade: Artigo 126 da lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017. Infração detectada através do método da Análise Econômico e Financeira, decorrente da diferença negativa da Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa-DESC, com operações de mercadorias não tributadas”.

A empresa, inconformada com a decisão singular, ingressa com recurso ordinário (fls. 78/91) onde alega, em síntese:

- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DA CAPITULAÇÃO LEGAL;
- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO E DE PENALIDADE ESPECÍFICA.

Ao final a IMPROCEDENCIA da presente autuação. Alternativamente, caso não seja este o entendimento requer a substituição da penalidade imposta pela estatuída no art. 878 VIII “d” do RICMS.

Por meio do Parecer nº 86/2018, fls.95 a 97, a Assessoria Processual Tributária sugere a manutenção da decisão singular amparado nos seguintes fatos:

*“Em auditoria realizada na documentação fiscal da empresa autuada e nos sistemas corporativos da SEFAZ, referente às operações financeiras realizadas no exercício de 2010, os agentes fiscais constataram, através da DESC, um deficit total no valor de R\$ 351.029,97, configurando a presunção de omissão de receita prevista no art. 92, § 8º, VI da Lei 12.670/96.*

*Da diferença apurada pela fiscalização, R\$ 135.600,83 refere-se a omissão de vendas de mercadorias isentas, não tributadas ou sujeita a substituição tributária e R\$ 215.429,14 a omissão de venda de mercadorias com tributação normal.*

*O Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa -DESC, como o próprio nome diz, retrata o fluxo de entrada e saída de numerário em determinado período de tempo, considerando os saldos inicial e final das disponibilidades (caixa e bancos).*

*Trata-se de uma ferramenta contábil utilizada pelo Fisco estadual para verificar a compatibilidade entre as origens e as aplicações de recursos financeiros gerados na atividade operacional da empresa durante determinado período de tempo.*

*Havendo deficit financeiro no fluxo de caixa, isto é, aplicação de recursos em valor superior às origens, ficará evidenciado o desembolso em valor superior as*

*disponibilidades registradas na contabilidade, fazendo presumir que a diferença constatada foi financiada com receitas não documentadas.*

*Tal situação foi tipificada no art. 92, § 8º, inciso VI da Lei nº 12.670/06 como hipótese de omissão de receita, tratando-se, porém, de uma presunção jùris tantum, que admite prova em contrário.*

*No caso de que se cuida, o agente fiscal elaborou o fluxo de caixa referente às operações realizadas no exercício de 2010, subsidiando seu trabalho nas informações declaradas pela própria autuada na Escrituração Fiscal Digital-EFD e na relação de despesa posta a sua disposição. Nele ficou demonstrado que os recursos disponíveis através das receitas e das disponibilidades iniciais eram insuficientes para fazer rente aos desembolsos efetuados no período fiscalizado, revelando uma diferença ativa no caixa no valor de R\$ 351.029,97.*

*Como dito alhures, o deficit financeiro apurado no fluxo de caixa (DESC) está tipificado no art. 92, § 8º, inciso VI, da Lei nº 12.670/96 como hipótese de omissão de receitas, decorrente, no caso específico, da venda de mercadorias sem nota fiscal, por se tratar de empresa comercial, cuja receita deriva da venda de mercadorias.*

*A saída de mercadorias sem nota fiscal constitui infringência ao art. 169, I, do Dec. nº 24.569/97, cabendo ao infrator a penalidade inserta no art. 126, caput, da Lei nº 12.670/96, por se tratar de mercadorias cujo ICMS já foi pago por substituição tributária. No que diz respeito às razões de recurso interpostas pela autuada, consta do auto de infração e de suas informações complementares a descrição clara e precisa do motivo que ensejou o lançamento fiscal, assim como os dispositivos legais apontados como infringidos, ou seja, o agente fiscal apontou textualmente na inicial que o ilícito denunciado estava relacionado a uma diferença negativa apresentada na Demonstração de Entrada e Saída de Caixa-DESC do período fiscalizado, indicando como infringido o art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96.*

*É certo que não foi especificado no auto de infração em qual dos incisos do § 8º da Lei nº 12.670/96 a irregularidade constatada no levantamento fiscal se enquadrava. Contudo, tal omissão em nada prejudicou o seu direito de defesa, até porque o relato claro e preciso da infração não deixaram dúvida de que a diferença verificada na DESC está relacionada à hipótese prevista no inciso VI do aludido dispositivo legal.*

*Ademais, não custa lembrar que o § 2º do art. 33 do Dec. nº 25.468/99 é explícito ao afirmar que a ausência dos dispositivos dados como infringidos não ensejará a nulidade do auto de infração se o relato nele contido for claro e preciso, requisito este que, a meu ver, foi plenamente atendido no presente caso.*

*Com relação à penalidade cabível na presente situação, correta a que foi aplicada pelo agente fiscal, por haver uma exata correspondência entre a situação nela descrita e o ato infracional fiscal descrito na inicial. Deste modo, descabida a aplicação à penalidade inserta no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96 por haver na legislação fiscal O uma penalidade específica para a infração denunciada. Descabida, também, a aplicação à*

*multa inserta no parágrafo único do art. 126 da Lei n º 12.670/96, por não haver prova nos autos de que as operações de venda omitidas haviam sido registrada em algum livro fiscal ou contábil”.*

Tendo o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado, conforme despacho de fls. 98.

Eis, em síntese, o relatório.

### **VOTO DA RELATORA**

A autuação diz respeito à omissão de receitas no exercício de 2010. Conforme demonstração das entradas e saídas de Caixa – DESC. Fluxo de Caixa.

Preliminarmente em relação a: nulidade do auto de infração – pela ausência da capitulação legal (descrição lacônica dos fatos) argüida pela recorrente. Vale informar que o contribuinte se defende dos fatos descritos no relato do auto de infração e não da capitulação legal sugerida pelo fiscal autuante. Estando o relato de forma que se possa saber que tipo de infração foi cometido pelo contribuinte, não há de se questionar o dispositivo catalogado pelo autuante, o qual poderá ser modificado para haver uma subsunção do fato à norma.

De forma que, eventual incorreção do dispositivo legal apontado no auto de infração não tem o condão de gerar a nulidade do levantamento fiscal, ou seja, se equivocada não impede nem dificulta o direito de defesa, – que pode vir a ser corrigida, se for o caso, no momento oportuno, pelo juiz da causa.

A declaração da nulidade do feito fiscal somente é cabível quando houver comprovação de eventual prejuízo suportado pela parte que a alegou. O cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio constitucional do Devido Processo Legal. O que não aconteceu ao caso telado, uma vez que existe a certeza da materialidade do ilícito apontado na inicial, sendo lastro suficiente para a procedência da acusação.

Outrossim, faz-se imperioso ressaltar, que o procedimento administrativo rege-se pela busca da verdade material. O que se valora é a conduta do agente, demonstrada através dos fatos narrados na acusação fiscal, ou seja, "O enquadramento legal ali apontado é apenas um coadjuvante, servindo unicamente como um norte para o julgador" não vinculando, em hipótese alguma, a decisão prolatada. Logo, essa prerrogativa do julgador torna totalmente insubsistente o argumento da recorrente.

Cumpra esclarecer que a metodologia da fiscalização aplicada pelo agente do fisco para encontrar o ilícito tributário tem amparo no § 8º do art. 827 do RICMS infração nominada de omissão de receita em que os dados necessários à montagem do demonstrativo do fluxo financeiro foram colhidos na própria empresa. Ou seja, a formalização do crédito tributária foi demonstrada por método utilizado na contabilidade.

Urge frisar que a utilização deste método contábil pela fiscalização tem por objetivo verificar o resultado obtido pelo contribuinte em suas operações, levando-se em conta todas as receitas auferidas pela empresa e todas as despesas por ela realizadas, sendo que a diferença a maior das receitas indica o saldo de caixa, demonstrando que os ingressos se deram em montante superior aos desembolsos. Já quando a diferença a maior é das despesas acontece o inverso, vez que se verifica a ocorrência de gastos sem disponibilidade de caixa, o que denuncia a omissão do registro de saídas consoante art. 827, § 8º, VI do Dec. 24.569/97.

Assim, examinando o documento às fls. 19 – DEMONSTRACAO DAS ENTRADAS E SAIDAS DE CAIXA –DESC – dos autos, elaborada pelo autuante, vimos que ao inserir na contabilidade os valores respectivos a todo ingresso e desembolsos de numerários nele ocorridos, e depois de confrontado os valores alcançaram o presente resultado! Omissão de vendas.

De modo que, o Auto de Infração, ora analisado reveste-se das formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário – Lei 12.732/1997 e especificamente, o artigo 33 do Decreto 25.468/1999.

De forma que, carece de base legal a argumentação da recorrente de que inexistiu prejuízo aos cofres do Estado, já que a legislação prevê o fato autuado como ilícito tributário, existindo sanção específica para o caso.

Por essa razão, em relação à aplicação da multa, cabe dizer que a penalidade proposta pela autoridade fiscal é a específica para o caso. Eis que a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente do contribuinte e na constatação dessa falta a penalidade específica deve ser aplicada.

Pelo acima exposto, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da atuada ser aplicada penalidade gizada no art. 126 da Lei 12.670/96.

## **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

**MULTA: R\$ 13.560,00**

Eis o voto.

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE** HECTOPLAST INJEÇÃO DE TERMOPLASTICOS LTDA. CGF Nº.: 06.191.984-5 e **RECORRIDO** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve conhecer do Recurso Ordinário interposto, negar-lhe provimento para preliminarmente, em relação às nulidades argüidas pela recorrente, quais sejam: 1.nulidade por ausência de capitulação legal, ausência de prejuízo ao fisco e penalidade específica: preliminares de nulidade afastadas, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 2. pedido de conversão do julgamento em realização de perícia: pedido afastado por unanimidade de votos, com base no art.97, I da Lei nº 15.614/2014. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por decisão unânime, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 06 de JULHO de 2018.**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**PRÉSIDENTE**

  
Ana Thereza Nunes de Macedo Martins  
**CONSELHEIRA RELATORA**

  
Flípe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Maria Elineide Silva e Souza  
**CONSELHEIRA**

Matheus Fernandes Menezes  
**CONSELHEIRO**

  
Valter Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**

  
José Gonçalves Feitosa  
**CONSELHEIRO**

  
Matheus Milana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**  
Ciente em 06/07/2018