



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº.: 017 /2021
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
25ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL EM: 15/10/2020

PROCESSO Nº.: 1/1156/2018
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2018.00235
AUTUANTE: STÉLIO GIRÃO ABREU
MATRICULA: 038.072-1-5

RECORRENTE: RN COMÉRCIO VAREJISTA S/A
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA
RELATOR: CONSELHEIRO CARLOS RAIMUNDO REBOUÇAS GONDIM

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA. 1. O contribuinte omitiu receitas, com a saída de mercadorias com valores inferiores as entradas, sujeita a tributação normal identificada por meio de Levantamento Financeiro/Fiscal/Contábil no exercício de 2013. **2.** Defesa tempestiva. **3.** Auto de Infração julgado **PROCEDENTE** em 1ª Instância. **4.** Resolvem os membros da 2ª Câmara do CRT, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, afastar a preliminar de Nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa e alegação de caráter confiscatória da multa aplicada. No mérito, por unanimidade de votos, afastar o argumento de responsabilidade por sucessão, com fundamento nos artigos 129 a 133 do CTN, e afastar aplicação da Súmula 03 do CONAT, por se tratar de infração diversa. Por unanimidade de votos, confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **5.** Dispositivos infringidos: art. 92 §8º da Lei nº. 12.670/96. **6.** Penalidade prevista no art. 123 I “C” da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/2003.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. OMISSÃO DE RECEITA. EFD. SPED FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO MENSAL. PREÇO ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. TRIBUTAÇÃO NORMAL.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

RELATÓRIO:

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

RELATO INFRAÇÃO

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

ANALISANDO OS REGISTROS FISCAIS DE ENTRADA, SAÍDA E A POSIÇÃO DOS INVENTÁRIOS, ATRAVÉS DO SPED/EFD, CONSTATAMOS OMISSÃO DE RECEITAS, COM A SAÍDA DE PRODUTOS COM VALORES INFERIORES AS ENTRADAS, SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL, NO MONTANTE DE R\$ 114.702,65, CONF INFORMAÇÕES ANEXAS.

A autuação versa sobre Omissão de Receita apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal utilizando o sistema Auditor Eletrônico para cruzamento dos registros fiscais das operações de entradas, saídas e a posição dos inventários, contidas nos arquivos SPED Fiscal disponibilizados eletronicamente pelo contribuinte, no período de 01/2013 a 12/2013, constatando a saída de produtos com valores inferiores as entradas sujeitas a tributação normal no montante de R\$ 114.702,65. Considerando infringido o art. 92 §8º da Lei nº. 12.670/96, com penalidade prevista no art. 123 I “C” da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 13.418/2003.

Demonstrativo do Crédito Tributário

BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	ICMS
R\$ 27.997,15	12%	R\$ 3.359,65
R\$ 86.705,50	17%	R\$ 14.739,94
Valor Principal		R\$ 18.099,59
Multa		R\$ 18.099,59
Valor Total		R\$ 36.199,18



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

Na impugnação ao feito fiscal, subscrita por advogados legalmente constituídos e apresentada tempestivamente, a recorrente expõe os seguintes argumentos:

- 1º. Em razão do Princípio da Verdade Material é imprescindível que promova novas diligências para verificar todos os documentos fiscais da Impugnante a fim de comprovar a realidade dos fatos;
- 2º. Por erro da Fiscalização no levantamento de estoque;
- 3º. A ilegitimidade da cobrança do ICMS e aplicação da multa imposta por não haver prejuízo ao Fisco;
- 4º. Alternativamente, faz-se necessário a redução da multa, por razões de equidade, uma vez que a imposição da penalidade ultrapassou os limites do Princípio Constitucional Tributário da Legalidade, do Não Confisco e da Capacidade Econômica do Contribuinte, bem assim da Razoabilidade e Proporcionalidade.

O Julgador Singular proferiu decisão pela Procedência do Auto de Infração, assim descrita:

“Ementa: ICMS E MULTA – Auto de Infração. OMISSÃO DE RECEITAS IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL. Omissão de Receitas. SPED Fiscal. Infração ao art. 92, §8 da Lei nº. 12.670/96. Penalidade inserta do art. 123, I, “C” da Lei nº. 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº. 16.258/17 de 09.06.2017. Defesa Tempestiva. Autuação: PROCEDENTE”.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

Em fase recursal o contribuinte apresentou Recurso Ordinário, às fls. 80/89 dos autos, postulando conhecimento e provimento integral para reformar a decisão singular.

A autuada alega que o ilícito fiscal denunciado foi constituído pela empresa Eletro Shopping Casa Amarelo Ltda., que foi incorporada pela RN Comércio Varejista S/A na data de 30/06/2016. Nesse sentido, entende que a multa fiscal cobrada em referência à infração cometida no ano de 2013, pela empresa Eletro Shopping Casa Amarela Ltda., não pode lhe ser imputada, visto que a multa lançada foi posterior à data de incorporação, tendo o auto de infração sido lavrado somente em 09/01/2018.

Entende que não há que se falar em “sucessão” de multa, pela Incorporadora, com base nos artigos 129, 132, 133 e 141 do CTN, visto que está somente foi cobrada e lançada após a incorporação realizada.

Alega também que a suposta diferença encontrada entre o estoque apurado pela SEFAZ/CE e o estoque apurado pela empresa consubstancia-se no fato de que a Fiscalização incluiu em sua apuração itens que não são tributados pelo imposto, bem como itens em que o ICMS já havia sido destacado nas Notas Fiscais de Entradas.

Entende que a aplicação da Súmula nº. 03 do Conselho de Recursos Tributários é cabível ao presente caso, visto que a Omissão de Receita denunciada não ocorreu no caso em lide, sendo, portanto, ilegítima a cobrança de ICMS e aplicação de multa, porquanto o imposto foi efetivamente recolhido.

A Célula de Assessoria Processual Tributária emitiu Parecer nº. 245/2020, às fls. 77/80 dos autos, opinando, em preliminar, pela rejeição das



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

prefaciais arguidas e, no mérito manifestou-se pela manutenção da decisão recorrida, isto é, pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por RN COMÉRCIO VAREJISTA S/A em face da CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual, a Recorrente, através de seu Procurador, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pelo Julgador Singular.

No processo sob exame, a requerida foi autuada por Omissão de Receita constatada por meio do Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal com saídas de produtos abaixo do preço de custo em operações com mercadorias sujeitas à tributação normal em 2013, contrariando o disposto no art. 25, §8º do Decreto nº. 24.569/97, segundo o qual a base de cálculo do ICMS não poderá ser inferior ao custo de aquisição das mercadorias.

Das Preliminares

a) Nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa

Não procede a alegativa da Recorrente que o agente Fiscal procedeu à autuação de maneira simplista, uma vez que, teoricamente, teve amplo acesso aos documentos fiscais, não verificando os registros das mercadorias fiscalizadas.

O método de Fiscalização adotado pela autoridade fiscal repousa em autorização legal imposta nos termos do art. 92, §8º, inciso IV da Lei nº.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

12.670/96 utilizando o programa Auditor Eletrônico com cruzamento de dados constantes nos SPED's Fiscais mensais e NFe destinadas.

Nesse ponto discordamos do Recurso Ordinário, vez que a análise dos instrumentos processuais deixa claro que foram cumpridas todas as formalidades legais, com a enumeração de todos os seus atributos constitutivos exigidos pelo artigo 822 e seguintes do Decreto nº. 24.569/97.

Desta forma, voto por afastar a preliminar de cerceamento de direito de defesa.

b) Alegação de caráter confiscatório da multa aplicada

Quanto ao argumento relativo ao caráter confiscatório da multa, entendo que deva ser rejeitada, por acreditar a recorrente, ser exigência que fere ao Princípio da Proporcionalidade. A multa aplicada encontra-se devidamente tipificada em lei, quando ocorreu a infração à legislação do ICMS, além de que o processo administrativo não é o meio próprio para apreciar questões de cunho constitucional, nos termos do art. 48, §2º, da Lei nº. 15.614/2014.

Art. 48. *Omissis.*
[...]

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, observado:

I - em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II - em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III - em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

Do Mérito

O sujeito passivo em sede de Recurso Ordinário trouxe os mesmos argumentos já apresentados na Defesa, não trazendo qualquer informação que se contrapusesse ao relatório da autuação, que foi obtido diretamente das informações prestadas pelo próprio Contribuinte.

A apuração da Omissão de Receita foi realizada mensalmente, mediante levantamento de Estoque no final de cada mês, apurado a partir do Estoque Inicial declarado pela empresa na Escrituração Fiscal Digital (EFD), somado as aquisições e subtraído as saídas registradas no mês. No presente caso, a metodologia adotada pela Fiscalização para apuração do Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal, utilizando o programa Auditor Eletrônico, está de acordo com o preceituado no art. 92, §8º, inciso III da Lei nº. 12.670/96, *in verbis*:

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;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

Sem embargo, assiste razão à autoridade fiscal ao tipificar a conduta ilícita praticada ao disposto no art. 126, I, "C" da Lei nº. 12.670/97, alterado pela Lei nº. 16.258/17, *ipsis litteris*:

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

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

...

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

a) Da responsabilidade por sucessão

A alegação da Recorrente que a multa fiscal cobrada em referência à infração cometida no ano de 2013, pela empresa Incorporada, não pode ser imputada a Incorporadora, no caso a empresa autuada, uma vez que seu lançamento se deu após a data de incorporação, ocorrida no ano de 2016.

A incorporação é a operação societária pela qual a empresa (a Incorporada) é absorvida completamente por outra (a Incorporadora), que lhe sucede em todos os direitos e obrigações, conforme art. 1.116 da Lei nº. 10.406/02 (Código Civil) e art. 227 da Lei nº. 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações). De acordo com o art. 1.118 do Código Civil, com a incorporação, a sociedade Incorporada não se dissolve, mas se extingue, passando o patrimônio a pertencer integralmente à Incorporadora, que a sucede a título universal.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

Código Civil

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Art. 1.118. Aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio.

Lei das Sociedades por Ações

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

No âmbito tributário, a responsabilidade por sucessão está disciplinada na Seção II do Capítulo V do CTN, em especial nos arts. 129 a 133, que assim dispõem:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título à prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Portanto, a responsabilidade tributária nos casos de sucessão aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

No que diz respeito à multa por infrações tributárias, compartilho do entendimento segundo o qual as multas também seriam de responsabilidade do sucessor, em que pese o emprego da expressão tributo nos arts. 132 e 133 do CTN.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

b) Aplicação da Súmula 03 (Três) do CONAT/CE

No tocante a aplicação da Súmula nº. 03 do Conselho de Recursos Tributários (CRT), do Contencioso Administrativo do Estado do Ceará, a Recorrente alega que o Auto de Infração deverá ser julgado Improcedente, entendendo, entretanto que seu conteúdo em nada relaciona com a exigência fiscal em tela, pois referida súmula trata de vedação da cobrança do ICMS nos casos de Omissão de Entrada de mercadorias sujeitas ao regime normal de recolhimento, quando a respectiva saída tiver sido registrada com nota fiscal e com destaque do imposto, situação esta completamente distinta da que se referem os presentes autos.

DO VOTO:

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, com vistas a julgar Procedente a autuação, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente RN COMÉRCIO VAREJISTA S/A e Recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

A 2ª. Câmara de Julgamento, do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do Recurso Ordinário interposto, e por unanimidade de votos, negar provimento, e afastar as alegações do Contribuinte de preliminar de Nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa por considerar que o procedimento fiscal foi descrito no auto de infração



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

e informações complementares, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa e com base no art. 48 da Lei nº. 15.614/2014 foi afastada a alegação de caráter confiscatória da multa. No mérito resolve por unanimidade de votos afastar o argumento da responsabilidade por sucessão com fundamento nos artigos 129 a 133 do CTN; afastar a aplicação da Súmula 03 tendo em vista que se trata de infração diversa e confirmar a decisão condenatória proferida pela 1ª. (primeira) Instância de Procedência da acusação fiscal. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado, em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos de novembro de 2020.

28/04/2021

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA
SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE
DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2020.12.21 09:35:41 -03'00'

Maria Elineide Silva e Souza
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado

CARLOS RAIMUNDO
REBOUCAS
GONDIM:23211083391

Assinado de forma digital por CARLOS RAIMUNDO REBOUCAS
GONDIM:23211083391
DN: c=BR, o=ICP-Brasil, ou=Secretaria da Receita Federal do Brasil -
RFB, ou=RFB e-CPF A3, ou=(EM BRANCO), ou=Autenticado por AR
Abi, cn=CARLOS RAIMUNDO REBOUCAS GONDIM:23211083391
Dados: 2020.11.11 08:04:00 -03'00'

Carlos Raimundo Rebouças Gondim
Conselheiro Relator