



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

---

**RESOLUÇÃO Nº: 021/2023**

**47ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21.11.2023**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3647/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201808041-2**

**RECORRENTE: JM CASTRO DISTRIBUIDOR DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA**

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

**RELATORA: CONSELHEIRA ANA CAROLINA CISNE NOGUEIRA FEITOSA**

**EMENTA: OMISSÃO DE RECEITA** – A empresa deu saída de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, sem os documentos fiscais respectivos. Exercício de 2014. Ação fiscal nula, em face de falta de clareza e precisão da autuação, sobretudo quanto à metodologia utilizada pela fiscalização no caso concreto. O agente fiscal afirma em suas informações complementares, bem na planilha anexa à autuação que a metodologia empregada diz respeito a um levantamento financeiro, sendo que se assim o fosse tal metodologia demandaria a consideração de uma série de outros elementos, tais como todos os ingressos, desembolsos, disponibilidades financeiras iniciais e finais do período fiscalizado, conforme, inclusive, precedentes desse Conat. No entanto, na planilha elaborada pela fiscalização observa-se que a autoridade fiscal procedeu a uma análise comparativa entre o valor total das entradas e o valor total das saídas. Tal incongruência gera uma incerteza e acaba por cercear o direito de defesa do contribuinte. Voto da Conselheira Relatora de acordo com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA– FALTA DE CLAREZA DA AUTUAÇÃO - NULIDADE**

## **01 – RELATÓRIO**

---

O auto de infração em epígrafe detém o seguinte relato:

**DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OU AMPARADA POR NÃO INCIDÊNCIA OU ISENÇÃO INCONDICIONADA. A EMPRESA DEU SAÍDA DE MERCADORIAS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SEM DOCUMENTOS FISCAIS RESPECTIVOS, NO EXERCÍCIO DE 2014, NO MONTANTE DE R\$ 513.577,59, CARACTERIZANDO, PORTANTO, OMISSÃO DE RECEITA, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.**

Os agentes autuantes apontam como dispositivo infringido os arts. 127 e 176-A, do Dec. nº 24.569/97 e aplicam a penalidade inserida no art. 123, III, “B”, item 2, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.



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

Abaixo o demonstrativo do crédito tributário:

<b>Demonstrativo Tributário(R\$)</b>	<b>do Crédito</b>
Multa	R\$ 51.357,75
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 51.357,75</b>

Às Informações Complementares (fls. 04 à 06) as autoridades fiscais elucidam que:

1. Essa autuação decorreu do Mandado de Ação Fiscal nº 2018.03316;
2. A empresa ora autuada possui o CNAE de comércio atacadista de bebidas não especificadas;
3. A infração ora imputada ao autuado está comprovada em planilha, no CD anexo, arquivo Levantamento Financ\_Omissão Receita\_2014, onde foram utilizados os totais de entradas e saídas, bem como os dados de inventários de estoques do período fiscalizado, constantes nos arquivos originais da EFD e NFE do contribuinte;
4. O procedimento adotado encontra amparo no art. 92, §8º, inciso III, da Lei 12670;
5. A penalidade é a inserta no art. 123, III, b, item 2, também da Lei nº 12.670/96;
6. Ao elucidar a metodologia, o autuante informa que intimou a empresa, por meio do Termo de Intimação nº 2018.05360, com CD, em 07 de maio de 2018, sobre o resultado da fiscalização, que mostra omissão de receita 2014 e omissão de entrada 2015, bem como para apresentar justificativas para os indícios detectados na malha fiscal. Foi emitido também outro Termo de Intimação nº 2018.05574, em 10 de maio de 2018, relativo à falta de escrituração na EFD. Em resposta, a empresa apresentou, por escrito, – JUSTIFICATIVA AOS TI Nº 2018.05574 E 2018.05360, afirmando que houve ERRO NA GERAÇÃO DOS ARQUIVOS XLM e solicitando autorização para realizar as devidas correções no SPED Fiscal do período afetado;
7. O autuante elucida que dos documentos solicitados no Termo de Início de Fiscalização a empresa apenas entregou a ECF de 2015. E que não se aceita, após a ciência do Termo de Início, nenhuma retificação nos dados, que possa influenciar o resultado da fiscalização, conforme o 276-K do RICMS/CE.

Insurgindo-se contra o feito fiscal, a empresa autuada vem aos autos, mediante impugnação que dormita às fls. 21 à 27 dos autos, na qual argui:

1. Houve equívoco por parte do autuante na metodologia adotada ante o erro grosseiro de ter simplesmente confrontado os totais das entradas e das saídas com os inventários de estoques do período fiscalizado (2014);
2. Foram desconsideradas as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos;
3. Cita decisão do Conat;



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

---

4. A não acolhida da solicitação de autorização para realizar as devidas correções no Sped Fiscal viola o código de defesa do contribuinte, LC 130/2014;
5. Se faz necessária perícia para fins de obtenção da verdade real;
6. Requer a improcedência da ação fiscal, perícia contábil, para comprovar a imprestabilidade do levantamento fiscal amparado em registros errôneos no SPED.

Por seu turno, a julgadora singular o julgador singular pronuncia a procedência da autuação, aplicando a pena prevista no art. 123, III, “b”, item 2 da Lei nº 12.670/96 (Julgamento nº 32/2020, às fls. 30 à 37 dos autos).

A parte reingressa nos autos com recurso ordinário, às fls. 40 à 44 dos autos, no qual renova todos argumentos deduzidos por ocasião da impugnação.

Às fls. 46 e 47 dos autos, consta o Parecer de nº 22/2021, expedido pela Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão condenatória proferida em primeiro grau.

É o relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

O ilícito tributário consubstanciado no auto de infração em epígrafe diz respeito à infração de omissão de receita, no exercício de 2014, no montante de R\$ 513.577,59 (quinhentos e treze mil, quinhentos e setenta e sete reais e cinquenta e nove centavos).

Após exame minucioso dos autos, verifica-se de plano uma questão que antecede e prejudica a análise do mérito da lide.

Com efeito, da leitura das informações complementares verifica-se que há menção em diversas passagens à metodologia de levantamento financeiro, destaca-se:

*“Tal fato tem sua comprovação no Levantamento Financeiro, na planilha abaixo e no cd anexo, arquivo LEVANTAMENTO FINANC\_OMISSÃO RECEITA\_2014...”*

*“A metodologia de realização da fiscalização: foram utilizadas as notas fiscais de entradas e saídas, bem como os dados de inventários de estoques do período fiscalizado, constantes nos Arquivos Originais da EFD e NFE do contribuinte. E, com base neles, foi feito o Levantamento Financeiro.”*

*“O resultado do Levantamento Financeiro originou Omissão de Receita em 2014...”*



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

---

“Intimamos a empresa (...), sobre o resultado da Fiscalização, com Levantamento Financeiro...”

Ocorre que se a metodologia empregada fosse um levantamento financeiro, apurado por meio de DESC – Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa, uma série de outros elementos deveriam ter sido considerados, tais como: todos os ingressos, desembolsos, disponibilidades financeiras iniciais e finais do período fiscalizado.

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 déficit financeiro no fluxo de caixa, isto é, aplicação de recursos em valor superior às origens, ficará evidenciado o desembolso em valor superior às disponibilidades registradas na contabilidade, fazendo presumir que a constatada foi financiada com receitas não documentadas.

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

No caso concreto, entretanto, houve um confronto entre os valores de entrada e saída, senão veja-se:

ANO	INV INICIAL	ENTRADAS	SAÍDAS	INV. FINAL
2014	R\$ 0,00	R\$ 1.250.938,07	R\$ .1250.938,07	R\$ 0,00



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

---

Assim sendo, a diferença do valor das entradas em relação ao valor das saídas jamais pode ser considerado déficit financeiro apurado no fluxo de caixa (DESC) tipificado no art 92, § 8º, inciso VI, da Lei n º 12.670/96.

Nesse contexto, ao afirmar que a metodologia adotada foi um levantamento financeiro, onde foram utilizados os totais de entradas e saída, denota-se uma incongruência, que enseja falta de clareza e precisão, acabando por cercear o direito de defesa do contribuinte.

Urge mencionar, a título ilustrativo, precedente desse Conat, que declarou a nulidade da autuação por aplicação incorreta da metodologia do levantamento financeiro, ao não levar em consideração os estoques iniciais e finais de disponibilidades, clientes e fornecedores, as receitas de vendas e despesas da atividade operacional da empresa, durante o período fiscalizado, conforme ementa abaixo transcrita:

“AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS, DECORRENTE DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL DE ESTOQUES DE MERCADORIAS. Indicado o dispositivo legal infringido no art. 92, parágrafo 8, inciso IV da Lei nº 12.670/96, penalidade no art. 123, inciso III, alínea "b", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/17. 1. Em relação à nulidade por uso inadequado da metodologia: Reconhece o Recurso Ordinário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância. 2. Julgado NULA ação fiscal, conforme estabelecido no Art. 83 da Lei nº 15.614/2014 e desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos. (Res. nº 70/2020 – 4ª Câmara de Julgamento)”

Nesse azo, forçosa a declaração de nulidade da autuação, por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, em face da falta de clareza e precisão quanto à metodologia adotada pela fiscalização, nos termos do art. 90, da Lei nº 18.185/2022, assim disposto:

*“Art. 90. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.”*



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

---

*Ante o exposto*, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário necessário, dar-lhe provimento, a fim de declarar a nulidade da autuação, nos termos dessa resolução.

Eis o voto.

### **03 – DECISÃO**

---

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento para modificar decisão condenatória exarada em 1ª Instância para declarar a nulidade do feito fiscal por falta de clareza e precisão da autuação. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de fevereiro de 2023.**

Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa

**Conselheira Relatora**

Maria Elineide Silva e Souza

**Presidente**