



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 43 /2019**

**6ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 14/03/2019**

**PROCESSO Nº 1/1400/2015**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201505263**

**RECORRENTE: LUSTRAR COM PROD. DE LIMPEZA LTDA**

**CGF: 06.216.979-3**

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

**CONSELHEIRO RELATOR: Victor Hugo Cabral de Moraes Junior**

**EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS NÃO LANÇADAS NO PGDAS. COTEJO NOTAS FISCAIS EMITIDAS X NOTAS FISCAIS LANÇADAS NO PGDAS. CONTRIBUINTE CADASTRADO NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. OPERAÇÕES COM IMPOSTO RETIDO NA FONTE.**

1. Levantamento fiscal decorrente de cotejo entre notas fiscais de saídas/vendas emitidas e operações registradas no PGDAS. Configura omissão de receitas razão de montante de operações não declaradas (faturamento) em escrita fiscal atinentes às operações efetivadas. 2. Omissão de operações de vendas cujo imposto já havia sido retido na fonte. 3. Em concurso formal de infrações, também configura descumprimento de obrigação acessória (não escrituração) a ser lançada em autuação distinta. 4. Afastada preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. 5. Dispositivos infringidos 7º e 8º da Instrução Normativa nº 27/14; arts. 25 e 26 da Lei Complementar 123/06. 5. Penalidade nos termos do caput do art.126 da Lei 12.670/96. 6. Recurso Ordinário não conhecido. 7. Auto de Infração **PROCEDENTE** por maioria conforme voto do relator, e parecer da assessoria processual tributária adotado pelo representante da procuradoria geral do estado.

**PALAVRA CHAVE: ICMS. Omissão de Receita. Notas Fiscais emitidas. Não declaradas. PGDAS. Substituição Tributária.**



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RELATÓRIO**

A acusação fiscal possui o seguinte relato:

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, REFERENTE A MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

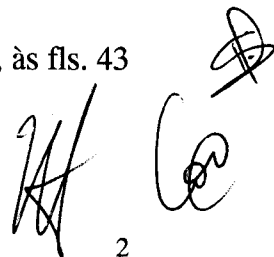
APÓS ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE NA PGDAS, DIEFS CONSTATAMOS, ATRAVÉS DOS DADOS DO LABORATÓRIO FISCAL FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NUM MONTANTE DE R\$ 5.613.216,76.

Autuação com imposição Multa no valor de R\$ 561.367,98 (quinhentos e sessenta e um mil trezentos e sessenta e sete reais e noventa e oito centavos). Dispositivo infringido: art. 92, § 8º da Lei 12.670/96, com penalidade disciplinada no art. 126 da citada lei. Período da Infração: 01 a 12/2013.

Nas informações complementares o auditor fiscal consigna inicialmente que todos os dados contábeis e fiscais utilizados no levantamento foram extraídos das informações fornecidas pelo contribuinte bem como do laboratório fiscal. Explana, ainda, que durante o período fiscalizado a empresa estava cadastrada no regime de recolhimento do Simples Nacional. Em relação ao procedimento fiscal realizado, aduz que ao comparar os valores das operações declaradas pelo contribuinte no PGDAS e na DIEF com as notas fiscais emitidas constatou falta de lançamento de vendas de mercadorias com ICMS pago por substituição tributária, no exercício de 2013, no montante de R\$ 5.613.216,76.

Interposta impugnação tempestiva, a autoridade julgadora singular em julgamento de 23/11/2015, em face de ser o contribuinte inscrito no regime de Simples Nacional, decide pela nulidade do feito fiscal razão de cerceamento do direito de ampla defesa decorrente de a autoridade fiscal não ter observado o disposto no art. 7º, § 3 e 4º da Instrução Normativa 08/10.

Reexame necessário interposto e parecer 52/16 da assessoria tributária, às fls. 43 e 44, opina pela manutenção da nulidade exarada em primeira instância.





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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Feito fiscal vindo a julgamento pela 3ª câmara na 11ª sessão ordinária de 16/08/16 após conhecer do recurso ordinário decide, por unanimidade de votos, não acatar a decisão de nulidade proferida em decisão singular, razão de quando do início da ação fiscal não estaria mais em vigor a citada IN 08/10 e sim a IN 27/14 que dispensa a obrigatoriedade da confecção das planilhas previstas na norma revogada, a em seguida determina o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento, com fulcro no art. 85 da Lei 15.614/14.



Insatisfeito com a decisão da colenda 3ª câmara a recorrente interpõe Recurso Extraordinário à Câmara Superior com fito no art. 106 da Lei 15.614/14.

Recurso Extraordinário admitido, feito fiscal vem a julgamento na 18ª sessão da Câmara Superior em 14/09/2017 (fls.101), em que órgão superior delibera, por unanimidade dos votos, negar-lhe provimento decidindo pela manutenção da decisão recorrida de retorno dos autos à instância monocrática para proferimento de novo julgamento.

Nesse caminhar, a autuação é novamente julgada em instância monocrática que decide inicialmente por superar a alegativa de cerceamento de direito de defesa e afasta argumento de insuficiência de provas pela procedência do feito fiscal, e toma decisão pela procedência da autuação fundamentando-se no art. 7º, II da Instrução Normativa 27/2014 que trata de procedimentos de fiscalização de empresas enquadradas no regime do Simples Nacional.

O contribuinte interpõe tempestivamente Recurso Ordinário onde resumidamente consigna:

- a) Nulidade por inobservância ao princípio do contraditório e da ampla defesa, visto que a autoridade fiscal não procedeu a análise dos documentos fiscais do contribuinte, cabendo, quando da suposta constatação dos vícios no PGDAS e na DIEF, realizar o cotejo dessas diferenças com os documentos fiscais do contribuinte;
- b) Reenquadramento da penalidade para a multa de 1% (um por cento) fixada no parágrafo único do art. 126 da Lei 12.670/96, já que a autoridade fiscal aplicou a sanção mais excessiva existindo pena mais branda;
- c) Reenquadramento da penalidade no art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96 por ser a mais adequada ao caso concreto;
- d) Ao final, clama pela nulidade da autuação ou reenquadramento do feito fiscal.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Parecer da Assessoria Processual Tributária, às fls. 138/142, opina pela manutenção de procedência da autuação, afastando argumento de cerceamento de direito de defesa dado que o procedimento fiscal surgiu justamente do cotejo dos documentos fiscais eletrônicos emitidos pelo próprio contribuinte com as declarações também do contribuinte em seu PGDAS/DIEF, estando à disposição do sujeito passivo todos elementos necessários para o exercício da defesa e contraditório. Em relação aos reenquadramentos requeridos, aduz que em relação à sanção proposta do parágrafo único do art. 126 não seria possível, pois os documentos fiscais não estariam escriturados em suas declarações fiscais, e quanto ao dispositivo requerido no inciso VIII, L do art.123, deixa claro que acusação é de omissão de receita e não de omissão de informações, daí se manifestar pelo afastamento tendo em vista que nenhuma das penalidades propostas são aplicáveis ao caso concreto, estando correta a sugestão da autuação de sanção para a omissão de vendas detectadas em operações de mercadorias já tributadas, nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96 por ser a sanção específica ao caso concreto.

Parecer segue acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.

**VOTO DO RELATOR**

Depreende-se da autuação, acusação fiscal de omissão de receitas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária decorrente de não lançamento na declaração do SIMPLES NACIONAL (PGDAS) de notas fiscais de saídas emitidas relativas ao exercício de 2013, no montante de R\$5.613.216,76. Portanto, o lançamento fiscal se ancora no cotejo das notas fiscais de saídas emitidas pelo contribuinte e os valores consignados nas declarações do contribuinte no PGDAS do referido exercício, evidenciando-se diferenças razão de omissão de vendas por não declaração de notas fiscais na respectiva declaração do regime de SIMPLES NACIONAL.

Todavia, antes de se perquirir o mérito da autuação calha por oportuno ressaltar que compulsando os fólios processuais exsurge matéria preliminar a ser objeto de análise razão de pedido de nulidade por inobservância ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tendo em vista que a autoridade fiscal não haveria procedida análise dos documentos fiscais do contribuinte, cabendo, conforme a defesa, quando da suposta



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

---



constatação dos vícios no PGDAS e na DIEF realizar o cotejo dessas diferenças com os documentos fiscais do contribuinte.

De pronto, tenha-se presente que tal argumentação há de ser afastada.

Convém trazer à baila que o procedimento adotado pela auditoria fiscal reside em autorização de proceder nos termos do art. 827 do RICMS c/c arts. 7º e 8º da Instrução Normativa nº 27/14, alcançando o tipo de levantamento fiscal em que se faz o confronto de notas fiscais emitidas pelo contribuinte e a devida declaração em sua escrita fiscal, no caso em concreto no PGDAS, com o fito de se averiguar a simétrica emissão de documentos fiscais e sua escrituração, acarretando omissão de receitas pertinentes às notas fiscais de vendas emitidas, todavia não lançadas em escrita fiscal. Diga-se, em acréscimo, a previsão contida nos arts. 25 e 26 da Lei Complementar 123/06 que disciplina a obrigatoriedade de escrituração/declaração de operações praticadas por contribuinte sujeito ao Regime do Simples Nacional. Aliás nesse passo, demarca-se da conduta praticada em concurso formal de infrações: uma de omissão de venda, encobrendo-se real faturamento da empresa, sobressaindo-se também descumprimento de obrigação acessória pela não escrituração das respectivas notas fiscais de vendas.

Ante o exposto, não há que se falar em ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, vez que nas informações complementares e nos documentos colacionados aos autos descrevem de forma clara e precisa a acusação imputada ao contribuinte, preenchendo o requerido no inciso XI do art. 33 do Dec. 25.468/99, objeto de fácil compreensão com o fito do pleno exercício de defesa/recurso, valendo anotar que a recorrente sempre fez uso de tal garantia no curso processual quer em sua impugnação inicial, seja em grau recursal, durante todo longo caminhar do presente feito fiscal nas mais variadas instâncias que percorreu. Assim evidenciado, não se acolhe tal preliminar!.

No mérito, conforme bem evidenciado pela autoridade fiscal e das provas coligidas aos autos, é de fácil percepção que a recorrente omitiu operações de vendas/saídas no montante de R\$ R\$ 5.613.216,76 razão de não declaração no PGDAS atinentes a parcela de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, e tal se constata justamente pelo cotejo entre as notas fiscais emitidas, ou seja operações de saídas efetivamente praticadas pela recorrente, ante operações declaradas no PGDAS. Tal omissão, de fato e de direito, se afigura em Omissão de Receita nos termos previstos no art. 92, § 8º, III da Lei 12.670/96, de sorte a confirmar a imputação fiscal consignada no presente lançamento de ofício.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Calha por oportuno asseverar que, por tratarem-se de operações cujo imposto já havia sido recolhido na fonte razão de operações já tributadas em regime de substituição tributária, a sanção imposta há de ser aquela bem aduzida pela autoridade fiscal nos termos do caput art. 126 da Lei 12.670/96, não havendo que se cogitar de reenquadramento para o parágrafo único do citado artigo, conquanto justamente a infração decorreu pelo não lançamento das notas fiscais no PGDAS (escrita fiscal) do contribuinte, evidenciando assim atipicidade quanto ao referido reenquadramento. Bem assim, não haveria que se reenquadrar ainda no art. 123, VIII, L da citada lei, em face de que no caso que se cuida se configura omissão de receitas oriunda de operações não declaradas em escrita fiscal de contribuinte, não se evidenciando hipótese de subsunção do ocorrido quanto a penalidade pretendida, defluindo a tipicidade prevista no caput do art. 126, sendo a específica para a infração praticada conforme mansa jurisprudência do CONAT (Contencioso Administrativo Tributário).

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

**É como voto.**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
MULTA: R\$ 561.367,98**

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: LUSTRAR COM PROD. DE LIMPEZA LTDA – 06216979-3 e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: Com relação à preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte por inobservância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob a alegação de que a fiscalização não fez a análise dos documentos fiscais do contribuinte, baseando seu levantamento apenas em arquivos eletrônicos do laboratório fiscal da SEFAZ - Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que foi feito o confronto das informações prestadas pelo contribuinte nas suas PGDAS e DIEF com os dados informados pelo Laboratório Fiscal da SEFAZ e que foram disponibilizados ao contribuinte os elementos necessários à sua defesa. No mérito, por maioria de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao Recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de

6




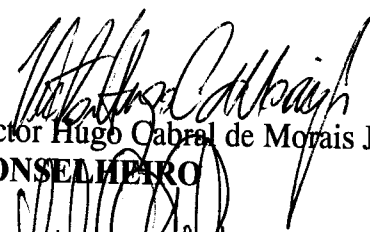
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

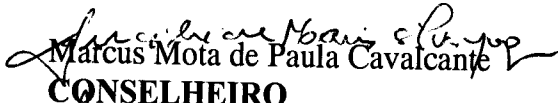
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o da Conselheira Alice Gondim Salviano de Macedo, que votou pela parcial procedência, “por considerar que as operações estavam sujeitas ao ICMS na entrada por substituição tributária, e que as notas eletrônicas de saída foram emitidas pelo próprio contribuinte, entende tratar-se de obrigação acessória passível de reenquadramento para o art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96”.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 04 de 2019.**

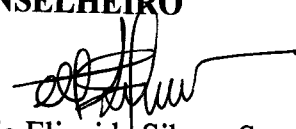
  
Francisco José de Oliveira Silva  
**PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA**

  
Victor Hugo Cabral de Moraes Junior  
**CONSELHEIRO**

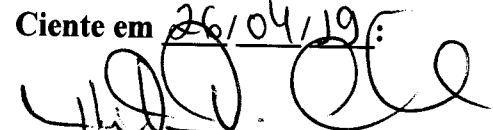
  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
**CONSELHEIRO**

PR   
Leilson Oliveira Cunha  
**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Maria Elineide Silva e Souza  
**CONSELHEIRA**

pl   
Rafael Pereira de Souza  
**CONSELHEIRO**

Ciente em 26/04/19:  
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**