



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

RESOLUÇÃO N.º: 049/2022
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
95ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 22/12/2021
PROCESSO N.º: 1/877/2019
AUTO DE INFRAÇÃO N.º: 1/2018.20506
AUTUANTE: ANTONIA LIDUINA PINHEIRO DA SILVA
MATRÍCULA: 497.840-1-5
RECORRENTE: ROBERTA CRISTINA BARRETO DE AGUIAR ME
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: CONSELHEIRO CARLOS RAIMUNDO REBOUÇAS GONDIM

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA. 1. O contribuinte omitiu receitas de mercadorias sujeita a substituição tributária identificada por meio do levantamento da Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM no exercício de 2015. **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 provimento ao recurso interposto para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, mas em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. **5.** Dispositivos infringidos: art. 92, §8, inciso IV da Lei n.º. 12.670/96, alterado pela Lei n.º. 13.082/2000. **6.** Penalidade prevista no art. 123, III, “b” item 2 da Lei n.º. 12.670/96, alterado pela Lei n.º. 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVE: OMISSÃO DE RECEITA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS - DRM.

RELATÓRIO:

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



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

RELATO INFRAÇÃO

OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OU AMPARADA POR NÃO INCIDÊNCIA OU ISENÇÃO INCONDICIONADA.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE EMITIR DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS A VENDA DE MERCADORIAS INCORRENDO EM OMISSÃO DE RECEITAS NO VALOR DE R\$ 1.896.203,79 CONFORME PLANILHAS E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO A ESTE AI.

A empresa autuada estava cadastrada no Regime de Recolhimento Normal e enquadrada na CNAE: “4712100 – Comércio varejista de mercadorias em geral com predominância de produtos alimentícios” nos moldes do Decreto nº. 29.560/2008, que dispõe acerca da substituição tributária por carga líquida.

A autuação versa sobre Omissão de Receita no valor R\$ 1.896.203,79 no exercício de 2015 apurada por meio do levantamento da Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM utilizando a Planilha de Fiscalização do ICMS com a utilização do Método da Análise Econômica com metodologia estabelecida no art. 92, §8º, IV da Lei nº. 12.670/96, alterado pelo art. 1º. IX, da Lei nº. 13.082/2000. A penalidade encontra-se prevista no art.123, III, “b” da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 16.258/2017.

Os dados para apuração da Omissão de Receitas foram obtidos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do período fiscalizado: Estoque Inicial = R\$ 0,00 (zero); Estoque Final = R\$ 229.108,32; Compras = R\$ 6.904,90; Vendas = R\$ 0,00 (zero) e Compras Não Declaradas no valor R\$ 2.118.407,21.

A Fiscalização utilizou a denúncia realizada pelo Contribuinte como marco temporal para lavratura do presente Auto de Infração, visto que terceiros estariam utilizando sua inscrição estadual para aquisição de



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

mercadorias a partir de 18/07/2016, anterior a lavratura do Boletim de Ocorrência em 27/09/2016.

A Recorrente interpôs Defesa Tempestiva ao feito fiscal por seu Representante Legal informando que sua aquisição de mercadorias (bebidas alcoólicas) ocorria somente dentro do Estado.

Que o Contribuinte registrou queixa na Delegacia de Combate aos Crimes Contra a Ordem Tributária referente a supostas aquisições interestaduais de mercadorias realizadas por terceiros utilizando sua inscrição estadual, além de declarações fornecidas a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará de não aquisição de mercadorias em operações interestaduais em 6 (seis) processos administrativos junto a SEFAZ/CE de fatos ocorridos a partir de 18/07/2016.

Que existem três motivos para Nulidade: Falta das vias das Notas Fiscais na aquisição de mercadorias; Falta de comprovação na aquisição de altos valores para uma empresa de pequeno porte; e, Não constar nos autos as cópias das notas fiscais que ensejaram a autuação.

E que deve ser declarada a Nulidade Absoluta da autuação, por afronta ao disposto no art. 53 do Decreto nº. 25.468/99, pois a Fiscal encontrava-se impedida para sua lavratura, por não ter os documentos comprobatórios da autuação violando o Princípio da Legalidade.

O Julgador Singular proferiu decisão pela Procedência do Auto de Infração, com a seguinte Ementa:

“ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS. Infração detectada através da Demonstração do Resultado com Mercadoria – DRM. Auto de Infração Julgado PROCEDENTE. Decisão amparada no art. 92, §8º, IV da Lei 12.670/96, com



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

penalidade prevista no art. 123, III, “b”, item 2 da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei nº. 16.258/17. Defesa Tempestiva.”.

Em recurso interposto contra a decisão singular, a empresa autuada alega que a ferramenta contábil Demonstrativo de Entradas e Saída de Caixa – DESC utilizado pela fiscalização não seria adequado por considerar apenas informações dos valores de compras e vendas das Declarações de Informações Econômico-Fiscais – DIEF e as entradas não escrituradas.

Que foi verificado vício de nulidade absoluta nos termos do art. 55 do Decreto nº. 32.885/2018 por não se basear em fatos demonstrados e comprovados para que se verifiquem as suas implicações tributárias.

Art. 55. 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.

§ 1º Considera-se autoridade incompetente aquela a quem a legislação não confere atribuições para a prática do respectivo ato.

§ 2º É considerada autoridade impedida àquela que:

I – esteja afastada das funções ou do cargo;

II – não disponha de autorização para a prática do ato;

III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal.

§ 3º Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa qualquer circunstância que inviabilize o direito ao contraditório e a ampla defesa do atuado.

(...)

Que as decisões administrativas proferidas pela autoridade julgadora devem ser fundamentadas, de forma clara e precisa a teor de todos os argumentos trazidos pela autuada em sua Defesa de acordo com os artigos 50 e 51 da Lei nº. 15.614/14.

Que a cobrança de taxa para interposição de recurso voluntário, viola o art. 47, §1º da Lei nº. 15.614/14 e o inciso XVII do art. 4º do Código de Defesa do Contribuinte do Estado do Ceará.



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

Que a matéria tributável há de estar perfeitamente configurada e se abstrair da validade jurídica dos atos efetivamente praticados por terceiros, na forma como definida pela lei, para evitar a condução da ilegalidade do procedimento administrativo de lançamento.

À vista de todo exposto, requer a Recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, em preliminar, pela nulidade do auto de infração, e no mérito, julgado improcedente, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

A Célula de Assessoria Processual Tributária opinou, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito sugerir o conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento, a fim de reformar a decisão condenatória de primeira instância, decidindo-se pela parcial procedência da acusação fiscal, em virtude do reenquadramento na penalidade mais branda do art.126 da Lei nº. 12.670/96, por haver dúvida quanto a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

É o relato.



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

VOTO DO RELATOR

Versa a autuação sobre a Omissão de Receita apurada por meio do levantamento Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM utilizando os dados obtidos da Escrituração Fiscal Digital – EFD e as notas fiscais destinadas ao Contribuinte e não escrituradas, metodologia estabelecida no art. 92, §8º, IV da Lei nº. 12.670/96, alterado pelo art. 1º., IX da Lei nº. 13.082/00.

A Conta Mercadoria é uma ferramenta contábil que permite conhecer o resultado econômico, por meio do qual se constata que o custo das mercadorias vendidas no período fiscalizado foi superior ao valor das receitas líquidas de vendas, portanto caracterizado como hipótese de Omissão de Receita inserida no art. 92, §8º, inciso IV 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;

No recurso interposto, contra a decisão singular, a empresa autuada alega que o levantamento fiscal utilizado não considerou toda e



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

qualquer entrada e saída de numerário do período fiscalizado, as despesas inerentes a atividade da empresa, posto que desconsiderou informações essenciais como saldo inicial e final de disponibilidades e das contas Clientes e Fornecedores, distorcendo o resultado apresentado.

Na realidade, a técnica de fiscalização adotada no caso em análise não requer nenhuma das informações mencionadas pela empresa autuada, por não se trata de um levantamento financeiro (Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC).

Em relação aos procedimentos adotados para apurar crimes cometidos por terceiros na aquisição de mercadorias utilizando sua inscrição estadual, entendo que a empresa não poderá eximir-se do ocorrido, visto que existe meios para registrar esses eventos de desconhecimento de operações no seu nome no Portal da Nota Fiscal Eletrônica e no Portal SIGET da SEFAZ/CE, obedecendo ao disposto na Instrução Normativa nº. 58/2013, com efeitos a partir de 01/10/2013, *in verbis*:

Art. 5º Fica estabelecida a obrigatoriedade de registro dos eventos relacionados abaixo pelo contribuinte do ICMS, destinatário das mercadorias, relacionados no Anexo II a esta Instrução, a partir de 1º de outubro de 2013:

(...)

III - Desconhecimento da Operação, manifestação do destinatário declarando que a operação descrita da NF-e não foi por ele solicitada.

Art. 6º Para o cumprimento da obrigação, a Manifestação do Contribuinte poderá ser efetuada em formulário eletrônico disponibilizado na internet através do Portal SIGET, endereço eletrônico <http://www2.sefaz.ce.gov.br/PortalSiget/> ou por meio do aplicativo da manifestação do destinatário, disponibilizado no endereço eletrônico <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/>, ou de qualquer outro que atenda aos mesmos padrões.



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

No tocante a arguição de nulidade em face de ausência de clareza e exatidão nas informações utilizadas para comprovar a infração denunciada, consta que todos os requisitos formais e materiais foram observados, imprescindíveis para a atividade do lançamento. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

O método de fiscalização adotado pela autoridade fiscal repousa em autorização legal imposta no termo do art. 818 do Decreto nº. 24.569/97, vale dizer a conformidade legal de auditoria eletrônica com cruzamento de dados constantes nos sistemas fazendários, tal e qual o banco de dados de notas fiscais eletrônicas destinadas a um contribuinte em face de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD e utilizados no levantamento Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM. Abaixo se transcreve tal dispositivo, *ipsis litteris*:

Art. 818. Quando, através dos elementos apresentados pela pessoa fiscalizada, não se apurar convenientemente o movimento do estabelecimento, colher-se-ão os elementos necessários através de livros, documentos, papéis ou arquivos eletrônicos de outros estabelecimentos que com o fiscalizado transacionaram, assim como nos despachos, nos livros, documentos, papéis ou arquivos eletrônicos de transportadores, suas estações ou agências, de estabelecimentos gráficos ou em outras fontes subsidiárias.

Quanto à alegação de cerceamento ao direito de defesa, razão não assiste a Recorrente. Induvidoso que a autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelo Recurso Ordinário apresentado, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.



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

No que concerne a taxa para interposição do Recurso Ordinário, vale frisar que a sua cobrança está prevista na Lei nº. 15.838/2015, que dispõe no seu art. 33 que *“o pagamento das taxas de que trata o item 1.9 do anexo IV desta Lei não é condição de admissibilidade da impugnação em primeira instância administrativa e do recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, bem como não obstaculiza a realização de perícia e de diligências a pedido do contribuinte”*, de modo que o recurso apresentado não deixará de ser apreciado caso a referida taxa não tenha sido paga.

Sem embargo, assiste razão à autoridade fiscal ao tipificar a conduta ilícita praticada ao disposto no art. 123, III, “b”, item “2” da Lei nº. 12.670/97, alterado pela Lei nº. 16.258/17, conquanto as operações com mercadorias, objeto de autuação, se submeterem ao regime da substituição tributação fixando-se a multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação.

III - relativamente à documentação e à escrituração:

(...)

b) deixar de emitir documento fiscal:

(...)

2. em operações e prestações tributadas pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não incidência ou isenção incondicionada: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação;

DO VOTO:

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, com vistas a julgar procedente a autuação, de acordo com o Julgamento Primeira Instância, acolhido pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.



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

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são
RECORRENTE: ROBERTA CRISTINA BARRETO DE AGUIAR ME e
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

Decisão: Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1.** Com relação a preliminar de nulidade arguida pela parte por cerceamento do direito de defesa por falta de clareza e precisão, e ainda por ausência de provas – Foi afastada, por unanimidade de votos, sob o entendimento de que o agente do fisco utilizou metodologia válida e apresentou as provas necessárias a análise e comprovação da infração apontada na peça inicial e, considerando ainda, que a empresa exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação e recurso ordinário atacando os fatos que serviram de fundamento para a autuação. **2.** No mérito, a 2ª Câmara de Julgamento resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, mas em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO DA INFRAÇÃO	01/2015 a 12/2015
BASE DE CÁLCULO	R\$ 1.896.203,79
MULTA	R\$ 189.620,38
TOTAL	R\$ 189.620,38

