



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 064 /2021

Sessão: 8ª Sessão Ordinária de 22 de fevereiro de 2021

Processo Nº 1/2823/2018

Auto de Infração Nº: 1/201804506

Recorrente: A PEREIRA LEITÃO COMERCIO DE MÓVEIS – 069139717

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

Ementa: ICMS. Falta de Recolhimento de Imposto. Supressão de imposto em decorrência de irregulares créditos fiscais registrados na escrituração e de ausência de destaque de ICMS em documentos fiscais, débitos não registrados ou registrados a menor na EFD-Saída e EFD-Apuração. Não ocorrência de duplicidade de autuação (Bis in Idem).

1. O contribuinte autuado faltou com recolhimento do imposto decorrentes de quatro situações infratoras: valores creditados de ICMS a maior em sua EFD; diferenças de débito resultante de registro de ICMS a menor em sua EFD; falta de escrituração no SPED fiscal de notas fiscais eletrônicas as quais continham destaque de ICMS e que não foram levados para apuração do imposto e, ainda, razão de emissão de notas fiscais de vendas sem o destaque de ICMS. 2. Ausência de duplicidade de autuação (Bis in Idem) uma vez que a presente autuação decorreria de falta de recolhimento do imposto em nada se relacionando às autuações fixadas nos demais lançamentos de ofícios (AI nºs 2018.04453-5 e 2018.04483-4), os quais trataram de conduta infratora de omissão de receitas/vendas em operações com mercadorias tributadas normalmente e no regime de substituição tributária, omissão constatada através da DRM (Demonstração do Resultado com Mercadorias) revelando a ocorrência de venda de mercadorias sem nota fiscal. 3. Dispositivos infringidos: arts. 2º, I; 3º, I; 57, caput e § 1º, I; art. 60, inciso I e § 10; 73; 74; 276-A, § 1º e 276-C, todos do RICMS. 4. Penalidade nos termos do art. 123, I, “C” da Lei 12.670/96. 5. Recurso Ordinário conhecido e não provido. 6. Auto de Infração PROCEDENTE, por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator e de acordo com a decisão singular e manifestação em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. Falta de Recolhimento. Créditos Fiscais e Débitos Fiscais irregulares. Ausência de Duplicidade de Autuação. Bis in Idem.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER NOS ANOS DE 2014 E 2015 R\$ 198.893,95 (CENTO E NOVENTA E OITO MIL OITOCENTOS E NOVENTA E TRÊS REAIS E NOVENTA E CINCO CENTAVOS) DE ACORDO COM INCLUSÃO DE CRÉDITO A MAIOR, DÉBITO A MENOR, NFES EMITIDAS SEM DÉBITO LANÇADO E SEM DESTAQUE. MAIS DETALHES NAS INFO COMPL.ANEXA.

Auto de infração com imposto e multa fixados respectivamente em R\$ 198.893,95 (cento e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e três reais e noventa e cinco centavos). Artigos infringidos 73 e 74 do Dec. 24.569/97, com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, C da Lei 12.670/96. Período da infração: 03/14, 06 a 07/14, 05 a 07/2015.

Nas informações complementares o auditor fiscal relata: a) que foram constatadas diferenças de valores creditados de ICMS a maior em sua EFD do que os destacados em 222 (duzentas e vinte e duas) NFe destinadas de entradas válidas, com diferença de ICMS no valor total de R\$ 105.111,08 (cento e cinco mil cento e trinta e sete reais e trinta e dois centavos), referente aos meses de janeiro/2014 a dezembro/2015; sendo R\$ 95.298,45 em 2014 e R\$ 9.812,63 em 2015, caracterizando crédito indevido de ICMS no período fiscalizado; b) que foram constatadas diferenças de débito de ICMS a menor em suas EFD e o destacado em 16(dezesseis) NFe de saída válidas (não canceladas) referente aos meses de janeiro/2014 a dezembro/2015 ocasionando falta de recolhimento de ICMS no período fiscalizado da diferença a menor no valor de R\$ 23.792,01 (vinte e três mil, setecentos e noventa e dois reais), sendo R\$ 20.379,26 em 2014 e R\$ 3.412,75 em 2015; c) que fora constatado falta de escrituração no SPED fiscal de julho/2014, julho e dezembro/2015 de 42(quarenta e duas) NFe de saídas válidas (não canceladas) as quais continham destaque de ICMS no valor total de R\$ 91.975,46 (noventa e um mil, novecentos e setenta e cinco reais e quarenta e seis centavos) gerando também falta de recolhimento neste valor, sendo R\$ 76.717,54 em 2014 e R\$ 15.257,92 em 2015 e por último que a empresa emitiu 2(duas) NFe de vendas válidas no valor total de R\$ 37.141,20 (trinta e sete mil, cento e quarenta e um reais e vinte centavos) sem destaque de ICMS, o qual era devido, sendo calculado 17% deste valor sendo o imposto a recolher resultando R\$ 6.314,00 (seis mil, trezentos e quatorze reais), sendo R\$ 236,30 em 2014 e R\$ 6.077,70 em 2015.

Complementa que o valor total da diferença de débito é de R\$ 122.081,47 (cento e vinte e dois mil, oitenta e um reais e quarenta e sete centavos), e junto a diferença de crédito indevido de R\$ 105.111,08 (cento e cinco mil cento e trinta e sete reais e trinta e dois centavos), foram incluídos nas planilhas de apuração de ICMS dos anos de 2014 e 2015, o débito na coluna "8.11.4 Outros débitos" e o crédito na coluna "8.11.2 Estorno de créditos" e que após o registro dos valores nas planilhas de apuração de ICMS foi gerada diferença de ICMS a recolher no valor de

R\$ 114.339,97 (cento e quatorze mil, trezentos e trinta e nove reais e noventa e sete centavos) em 2014 e R\$ 84.553,98 (oitenta e quatro mil, quinhentos e cinquenta e três reais e noventa e oito centavos) em 2015. Às fls 10/18 constam a relação documentos fiscais comprobatórios das situações de infração anteriormente relatadas e às fls. 20 e 22 se encontram as planilhas respectivas dos exercícios de 2014 e 2015 de reapuração do ICMS, com alocação dos valores de estorno de crédito referente aos créditos indevidos e dos valores registrados em outros débitos referente aos débitos de ICMS não registrados.

Interposta impugnação ao feito fiscal, a julgadora monocrática decidiu pela procedência da autuação, afastando as argumentações trazidas pela impugnante, deduzindo que o contribuinte cometera diversos equívocos no lançamento de créditos e débitos nos períodos fiscalizados, com esteio nos arts. 73 e 74 do RICMS, aplicando a penalidade do art. 123, I, C do CTN.

Não satisfeito com a decisão exarada em primeira instância, a autuada interpôs tempestivo recurso ordinário repetindo os argumentos da impugnação, em que resumidamente alega:

- a) Invalidade material do lançamento fiscal em razão da duplicidade da cobrança dos anos 2014 e 2015;
- b) Que além da lavratura do presente auto, fora lavrado contra a Impugnante mais dois autos de infração (2018.04453-5 e 2018.04483-4), através dos quais exige o pagamento de ICMS, sob a acusação de omissão de receita, relativa aos anos de 2014 e 2015;
- c) Que a Impugnante não pode, na mesma ação fiscal, ser acusada de ter omitido receita através de levantamento efetuado pelo método de Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM, e ser acusada também de ter omitido receita através da reconstrução da sua conta gráfica de ICMS (créditos x débitos de ICMS);
- d) Que ou o fiscal autuante abandona a conta gráfica do ICMS e apura a omissão da receita através da DRM, ou desconsidera a DRM e apura a omissão da receita através da reconstrução da conta gráfica do ICMS;
- e) Ao lavrar mais de um auto de infração, com relação aos mesmos exercícios, com a acusação de omissão de receita apurada por vários métodos (DRM e reconstrução da conta gráfica), não há dúvida da invalidade da exigência discutida na presente autuação;
- f) Ao final, requer a improcedência da autuação e julgamento em conjunto com os autos de infração nº 201804453-5 e 201804483-4.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela procedência da autuação ao deduzir que a recorrente ao se utilizar de práticas como lançar crédito de ICMS superior ao constante da nota fiscal; lançar a menor o débito de ICMS; deixar de escriturar notas fiscais de saída e emitir notas fiscais de saída sem destaque do ICMS, reduziu ou até mesmo anulou saldos devedores do imposto, deixando de recolher o ICMS que seria devido caso tais infrações não tivessem sido cometidas e

que após a reapuração do imposto, mediante estorno de créditos e lançamentos dos débitos omitidos ou lançados a menor, o agente fiscal apurou uma diferença a recolher no valor de R\$ 198.893,95. Discorre, ainda, que a empresa em seu recurso não contesta o mérito da acusação fiscal, apenas alega que o Fisco Estadual está cobrando imposto e penalidade sobre o mesmo fato, pois exigiu através dos autos de infração n°s 2018.04453-5 e 2018.04483-4 ICMS e multa com base na acusação de omissão de receitas, ressaltando que a omissão de receita constatada através da DRM revela a ocorrência de venda de mercadorias sem nota fiscal ou venda com preço abaixo do custo de aquisição da mercadoria e se diferença na DRM decorrente da primeira hipótese, significa que a venda não registrada sequer figurou na apuração do imposto, não havendo, pois, relação com a falta de recolhimento decorrente de operações registradas, mas que não foram corretamente escrituradas nos livros fiscais, ocasionando a falta de recolhimento do ICMS e, ademais, que se a diferença na DRM tiver origem na venda com preço inferior ao custo de aquisição das mercadorias, tem-se que as notas fiscais emitidas pela autuada, além de possuir preço abaixo do custo, não foram corretamente escrituradas, eis que registradas com débito menor ou sem débito de ICMS ou, ainda, simplesmente foram escrituradas, não havendo, entre tais situações e a diferença verificada na DRM, qualquer possibilidade de cobrança em duplicidade. Assim, com esteio nos arts. 57, 58 e 59 do Dec. 24.569/97 e no princípio da não cumulatividade opinou pela procedência da autuação.

Em apertada síntese, é o que se relata.

Em sessão o Representante da Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria processual tributária.

VOTO DO RELATOR

Depreende-se da acusação encetada no auto de infração que o contribuinte autuado faltou com recolhimento do imposto decorrentes de quatro situações infratoras: valores creditados de ICMS a maior em sua EFD; diferenças de débito resultante de registro de ICMS a menor em sua EFD; falta de escrituração no SPED fiscal de notas fiscais eletrônicas as quais continham destaque de ICMS e que não foram levados para apuração do imposto e, ainda, razão de emissão de notas fiscais de vendas sem o destaque de ICMS. Tais infrações ocorridas no exercício de 2014 e 2015 resultando, após a reapuração do imposto, em falta de recolhimento no valor de R\$ 198.893,95 (cento e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e três reais e noventa e cinco centavos).

Nos termos do art. 60, inciso I e do § 10 do RICMS (Dec. 24.569/97) há disposição da possibilidade legal de crédito, em contas gráficas, para compensação do imposto devido na posterior saída da mercadoria recebida para comercialização, daquele valor de imposto destacado no documento fiscal que acobertou a respectiva operação de entrada, vale dizer, o valor nominal do imposto incidente na operação se configura no *quantum* a ser creditado na escrita fiscal, sendo vedado aproveitamento de crédito fiscal a maior que o efetivamente incidente na operação. Assim considerado, no caso concreto, observa-se dos autos que o contribuinte malferiu a legislação tributária ao se creditar em valor a maior e resultando diferença indevida de crédito fiscal de ICMS na quantia de R\$ 105.111,08 (cento e cinco mil cento e trinta e sete reais e trinta e dois centavos), no período de janeiro/2014 a dezembro/2015, evidenciando-se R\$ 95.298,45 (noventa e cinco mil, duzentos e noventa e oito reais e quarenta e cinco centavos) em 2014 e R\$ 9.812,63 (nove mil, oitocentos e doze reais e sessenta e três centavos) em 2015, caracterizando-se crédito indevido de ICMS no período fiscalizado e que após o registro na coluna "8.11.2 Estorno de créditos" das planilhas de reapuração do imposto (fls. 20 e 22), ao lado das diferenças de débitos fiscais, resultou, indubitavelmente, em falta de recolhimento do imposto, que ora se cobra na autuação.

Nessa mesma linha de raciocínio, tenha-se que as situações que levaram a escrituração em valores a menor de débitos do ICMS destacados nos documentos fiscais, violam os ditames do art. 57, caput e § 1º, inciso I do RICMS, posto que pela sistemática do princípio da não cumulatividade o valor do imposto resultante da multiplicação da alíquota incidente na operação em face da base de cálculo contida no documento fiscal se reveste no *quantum* legal permitido para efeito de registro de débito fiscal na EFD-Saída e na EFD-Apuração. Por outro lado, também se evidencia conduta infratora a falta de escrituração no SPED fiscal de notas fiscais eletrônicas as quais continham destaque de ICMS, e por consectário lógico, pela não escrituração, vale dizer, o não registro dos débitos fiscais referentes às operações não escrituradas na EFD-Saída e EFD-Apuração, resultou em recolhimento a menor, nos termos que se entremostra violação ao citado inciso I do § 1º do art. 57, como ainda de desacato ao disposto no art. 276-A, § 1º e 276-C do RICMS.

Não deve, ademais, se olvidar que se qualifica outra conduta infratora da recorrente a emissão de notas fiscais de vendas sem o destaque de ICMS, em total afronta ao previsto no inciso I do art. 2º e inciso I do art. 3º, ambos do RICMS, porquanto se decorrido o fato gerador do tributo traz como consequência lógica e subjacente a obrigação do sujeito passivo para o recolhimento do ICMS naquelas operações com notas fiscais de vendas de mercadorias que não tiveram o destaque do ICMS. Assim considerado, todas estas infrações relativas ao débito do imposto, que após o registro na coluna "8.11.4 Outros débitos" das planilhas de reapuração do imposto (fls. 20 e 22), ao lado do crédito indevido aproveitado, resultaram, indubitavelmente, em falta de recolhimento do imposto cobrado na autuação.

Posto isso, de logo se impõe afirmar que após o refazimento da apuração do imposto nos exercícios fiscais objeto da presente autuação, deflui um montante de ICMS a recolher no valor de R\$ 114.339,97 (cento e quatorze mil, trezentos e trinta e nove reais e noventa e sete centavos) em 2014 e R\$ 84.553,98 (oitenta e quatro mil, quinhentos e cinquenta e três reais e noventa e oito centavos) em 2015, totalizando um montante não recolhido de R\$ 198.893,95 (cento e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e três reais e noventa e cinco centavos) violando-se, assim, o disposto no art. 73 e art. 74 do RICMS.

Observe-se que em momento algum a recorrente aludiu a aspectos meritórios da autuação ou, ainda, de irregularidades ocorridas no levantamento fiscal. Centrou seu argumento aludindo a possível duplicidade de autuação, tendo em vista que além da lavratura do presente auto, fora lavrado mais dois autos de infração (2018.04453-5 e 2018.04483-4), através dos quais se exigiu o pagamento de ICMS, sob a acusação de omissão de receita, relativa aos anos de 2014 e 2015. Veja-se, de pronto, que não merece proceder tal argumento uma vez que a presente autuação decorreria de falta de recolhimento do imposto decorrente de várias situações de crédito indevido em face de documentos fiscais de entradas de mercadorias, aliada a situações de débito a menor na escrita fiscal, débito não escriturado na EFD e de não destaque de imposto em documentos fiscais concernentes a operações de vendas com mercadorias tributadas, em nada se relacionando às autuações fixadas nos demais lançamentos de ofícios (AI nºs 2018.04453-5 e 2018.04483-4), os quais trataram de conduta infratora de omissão de receitas/vendas em operações com mercadorias tributadas normalmente e no regime de substituição tributária, omissão esta constatada através da DRM (Demonstração do Resultado com Mercadorias) revelando a ocorrência de venda de mercadorias sem nota fiscal. É dizer, decorreria um concurso material de infrações praticadas pela recorrente, daí que devam ser objeto de autuações e sanções distintas, não havendo que se cogitar de *Bis in Idem*.

Assim considerado, firma-se o entendimento que as condutas praticadas pela autuada em sua escrita fiscal colidiu com as previsões normativas, de modo que se evidenciou registros ilegais de crédito fiscais e de não registros ou registros de débitos fiscais desconsoantes à legislação tributária que resultaram na supressão de imposto a ser recolhido.

107
x

Com efeito, no mérito, restou insofismável a materialização da acusação fiscal ante o arcabouço probatório coligidos aos autos, quedando-se comprovada a infração imputada ao contribuinte concernente à falta de recolhimento do imposto em violação aos arts. 2º, I; 3º, I; 57, caput e § 1º, I; art. 60, inciso I e § 10; 73; 74; 276-A, § 1º e 276-C, todos do RICMS, impondo-se a penalidade nos termos do art. 123, I, C da Lei 12.670/96.

Do exposto, pelas linhas traçadas anteriormente decide-se conhecer do Recurso Ordinário interposto negar-lhe provimento e confirmar a decisão de 1ª Instância de PROCEDÊNCIA da acusação fiscal.

É como voto

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$ 198.893,95

MULTA: R\$ 198.893,95

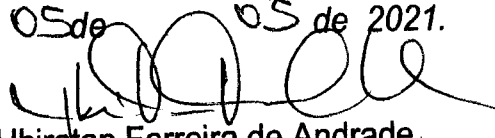
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: A PEREIRA LEITÃO COMERCIO DE MÓVEIS – 069139717 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, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada em 1ª Instância, conforme o voto do Conselheiro Relator, tudo de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e conforme a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de 05 de 2021.


Francisco José de Oliveira Silva
Presidente


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado
Em ____/____/2021

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

Wander Araújo de Magalhães Uchoa
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA
CUNHA:29724481387

Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387
Data: 2021.02.25 10:57:16 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

José Alexandre Goiana de Andrade
Conselheiro