



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

---

RESOLUÇÃO Nº: 068 /2021

8ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 22/02/2021

PROCESSO Nº 1/2822/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201804483-4

RECORRENTE: A PEREIRA LEITÃO COMÉRCIO DE MÓVEIS

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NULIDADE DE DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.**

1. Caracterizada violação à legislação do ICMS por ter o contribuinte omitido receitas em operações sujeitas ao regime de substituição tributária ou amparada por não incidência ou isenção incondicionada, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015 no exercício de 2008.
2. Omissão verificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil.
3. Conduta infratora tipificada no §8º do art. 92 da Lei 12.670/96 e sanção prevista no artigo no art. 123, III, "b", item 2, da Lei 12.670/96, como nova redação dada pela Lei 16.258/17.
4. Registre-se que a impugnação referente ao presente processo foi indevidamente anexada ao processo do Auto de Infração nº. 1/201804453 e, vice-versa.
5. Reconhecimento de nulidade da decisão singular, na forma do art. 83 da Lei nº. 15.614/2014, em razão da autoridade julgadora não ter apreciado argumentos apresentados pela defesa. A autoridade julgadora não teve acesso à impugnação na qual constavam os argumentos de defesa para o presente auto de infração.
6. Retorno dos autos à instância *a quo* para novo julgamento, nos termos do art. 85 da Lei nº. 15.614/2014.
7. Recurso conhecido por unanimidade de votos e, por maioria de votos, provido.
8. Decisão nos termos do voto do relator e contrária ao parecer da assessoria processual tributária e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra-chave: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS – NULIDADE – SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.**



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

## 01 – RELATÓRIO

O presente processo diz respeito a omissão de receitas em operações sujeitas ao regime de substituição tributária ou amparada por não incidência ou isenção incondicionada, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Em seu relato da infração, o agente do fisco acusa a recorrente de: *“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. A partir das NFES e inventários das EFDS entregues pelo contribuinte 2014/2015 e NFES emitidas/destinadas não constantes destas, constatou-se nas DRMS omissão de receitas de R\$1.113.789,09. Mais detalhes nas info compl anexa.”*

Aponta infringência ao art. 92, §8º da Lei 12.670/96 no período de 01/2014 a 12/2015 e impõe penalidade preceituada no art. 123, III, ‘b’ item 2, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 16.258/17.

### Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)

Base de Cálculo	1.113.789,09
ICMS	0,00
Multa	111.378,91
<b>TOTAL</b>	<b>111.378,91</b>

Segundo informações complementares (fls. 3/5), a empresa autuada está cadastrada no Regime Normal de recolhimento e enquadrada no CNAE 4754701 – Comércio varejista de móveis, estando obrigada a EFD desde 01/01/2010.

A empresa fiscalizada foi intimada em 04/01/2018 para que apresentasse os documentos fiscais/contábeis relativos ao período fiscalizado.

Após a análise dos livros e demais documentos fiscais da autuada, a fiscalização constatou por meio da Planilha Financeira/Fiscal, mais precisamente na DRM – Demonstração do Resultado com Mercadorias, que houve omissão de receitas de produtos sujeitos a substituição tributária no montante de R\$486.288,62 no ano de 2014 e R\$627.500,47 em 2015, totalizando R\$1.113.789,09.

O agente do fisco ressalta que todos os dados foram obtidos de declarações do próprio contribuinte, por meio de seus livros fiscais (entrada, saída e apuração) e de seus inventários,



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

---

todos eles entregues via SPEDS fiscais de 01/2014 a 12/2015. Também foram utilizadas as NFES destinadas e NFES emitidas válidas (não canceladas) no período não constantes nos SPEDS, relativas aos produtos comercializados pela atuada.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 3/5), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.00128 (fls. 6/7), Mandado de Ação Fiscal nº. 2017.13939 (fl. 8), Planilha de Fiscalização do ICMS com a utilização do método da análise econômico-financeira (fls. 9/18), Planilhas com operações registradas nos speds fiscais, Planilha de NFES destinadas X SPED produtos comercializados, Planilha de NFES emitidas X SPED produtos comercializados, Inventários SPED, Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.03727 (fl. 32); AR (fl. 33).

A tempestiva impugnação da Recorrente que repousa nos presentes autos refere-se ao auto de infração nº. 201804453-5. Observa-se, por oportuno, que a correta peça defensiva, mesmo devidamente numerada e protocolizada, foi juntada erroneamente em outros autos, ou seja, houve uma troca nas impugnações. Nos presentes autos, a peça defensiva alega tão somente:

1 – A invalidade material do lançamento, em razão da ausência de omissão de receita, pois a presunção da referida omissão se deu pelo fato do fiscal não ter indicado o estoque final do ano de 2014 e o estoque inicial do ano de 2015;

2 – Duplicidade na cobrança do ano de 2014, em razão da existência do auto de infração 2018.04453-5, no qual o fiscal aplica a mesma metodologia e encontra outra omissão de receita.

3 – Por fim, solicita a juntada posterior de documentos e a realização de perícia.

A ilustre Julgadora de 1ª Instância, às fls. 82/85 decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com os seguintes fundamentos:

1 – Inicialmente, destaca que o método de fiscalização adotado é plenamente aceitável como meio de prova para confirmação da infração de omissão de receitas, estando amparado em disposições legais, inclusive com observância às regras de levantamento fiscal previstas no art. 92, §8º, IV, da Lei 12.670/96;

2 – Observa que não existe na EFD do contribuinte informação de inventário final para o exercício de 2014, razão pela qual o agente fiscal não fez constar valores nesse campo da DRM. Em razão do início da ação fiscal, não seria mais possível a realização de perícia para verificação de inventário, posto que não se pode voltar no tempo para refazer sua contagem;



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

---

3 – Demonstra que o outro auto de infração apontado pela impugnante, qual seja nº 2018.004453, refere-se a omissão de receitas referentes a saídas de mercadorias tributadas referente ao exercício de 2014. Já o presente auto refere-se a omissão de receitas de mercadorias não tributadas (substituição tributária e/ou isentas). Por serem infrações diferentes, não existe duplicidade de autuação.

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou Recurso Ordinário, renovando os mesmos argumentos apontados na impugnação, destacando que a exigência é indevida, dentre outros motivos, porque:

- a) Decorre de desconsideração, pelo fiscal autuante, dos estoques final do ano de 2014 e inicial do ano de 2015;
- b) Não é possível o fiscal autuante lavrar dois autos de infração, utilizando a mesma técnica (DRM), para encontrar duas omissões de receita no mesmo ano de 2014;
- c) A multa, caso fosse devida, o que não é, é aquela prevista no art. 126, parágrafo único, da Lei nº. 12.670/96, e não aquela prevista no art. 123, III, B, item 2, dessa mesma Lei, visto que se trata, neste caso, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Vale ressaltar, desde logo, que a alínea “c”, acima transcrita, não consta na impugnação que, indevidamente, encontra-se nos presentes autos, não tendo, portanto, sido analisada pela douta Instância Singular.

Ainda em sede recursal, a autuada acrescenta uma preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, haja vista a Recorrente ter pedido a realização de perícia técnica contábil para provar que não há qualquer omissão de receita, tendo sido a mesma negada sob o fundamento de que a Recorrente não teria informado o seu inventário na EFD. Alega que, independentemente de ter sido informado ou não o inventário na EFD, a Recorrente tem condições de provar a existência do inventário, e, assim, alcançaria a verdade material.

Renova o pedido de conversão do feito em diligência para a realização de perícia contábil, o reenquadramento da penalidade para aquela prevista no art. 126, parágrafo único da Lei nº. 12.670/96 e que o presente auto seja julgado em conjunto com o auto de infração nº. 2018.004453-5.

A Assessoria Processual Tributária, por sua vez, em seu parecer, entende que as razões aduzidas pela recorrente não têm o condão para ilidir o presente feito, manifestando-se pelo



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

---

conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de procedência do auto de infração.

Destacamos no referido parecer os seguintes trechos:

“No caso que se cuida, o agente fiscal constatou a existência de prejuízo bruto nas operações de venda realizadas pela autuada no período examinado. A partir de informações declaradas na EFD, bem como daquelas constantes dos relatórios corporativos da SEFAZ, o agente fiscal apurou o custo das mercadorias vendidas e o confrontou com as receitas líquidas de vendas, apurando um resultado negativo cuja origem pode ter sido da venda de mercadorias sem nota fiscal ou na venda com preço abaixo do custo de aquisição.”

“Se o estoque final de 2014 não foi considerado no levantamento fiscal é porque a própria autuada declarou a sua inexistência na Escrituração Fiscal Digital. Para que seu pedido de perícia fosse acatado, necessária seria a apresentação de provas robustas de que a informação declarada na EFD estava equivocada.”

“Poderia, por exemplo, ter apresentado a Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, demonstrando que o inventário informado ao Fisco Federal correspondia ao valor constante em sua contabilidade. Contudo, nem um elemento probatório foi apresentado, impossibilitando a realização de exame pericial.”

“Quando a alegação de que houve cobrança em duplicidade no presente caso, é importante ressaltar o auto de infração nº 2018.04453-5 acusa omissão de receita de mercadorias com tributação normal, enquanto o presente auto de infração a omissão é mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas a substituição tributária. No primeiro, além da multa é cobrado o ICMS devido na operação, enquanto no segundo só há exigência da penalidade.”

“Quanto a alegação de que a infração denunciada estaria sujeita a penalidade prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96... Conforme se verifica nas informações complementares, o levantamento fiscal não foi elaborado somente com base nas operações registradas na EFD. Foram consideradas também as operações NÃO registradas nos livros fiscais. A meu ver, esta informação afasta qualquer possibilidade de aplicação do parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96, sendo cabível a sanção prevista no *caput* do referido artigo.”

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário do contribuinte.

É o relatório.



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

## 02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O presente processo tem como objeto suposta omissão de receitas por parte do contribuinte, no montante de R\$1.113.789,09, em operações não tributadas, seja por substituição tributária seja por isenção. Tal omissão foi identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil elaborado a partir de informações constantes nas NFES e inventários das EFDS entregues pelo contribuinte.

Ocorre que, antes mesmo de adentrarmos no mérito, temos preliminares a serem examinadas. Uma delas, que a nosso sentir, já determina a nulidade do julgamento de Primeira Instância, decorre da constatação de que o ilustre julgador singular não enfrentou todos os argumentos de defesa suscitados pela ora Recorrente em sua impugnação.

Não há, no julgamento singular, qualquer menção sobre os argumentos constantes no tópico denominado pela ora Recorrente como: Da invalidade da aplicação da multa. Transcrevemos as razões constantes no referido tópico:

*“(...) 12. A Impugnante não reconhece como válida a aplicação da multa em tela, uma vez que desproporcional e confiscatória.*

*13. De todo modo, ainda que fosse o caso de aplicação de multa, o que somente se admite para efeito de argumentação, ainda, assim, não seria devida a multa aplicada no auto de infração.*

*14. Isso porque, como aqui se trata de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as quais foram devidamente escrituradas e transmitidas à SEFAZ-CE pela Impugnante (esse fato, inclusive, é reconhecido de forma expressa nas informações complementares ao auto de infração), a multa aplicável ao caso não é aquela prevista no art. 123, II, B, item 2, da Lei nº. 12.670/96, mas sim aquela constante do art. 126, parágrafo único, da Lei nº. 12.670/96, conforme se verifica a seguir:*

*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*



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

---

*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.*

*Não há dúvida, portanto, sobre a invalidade da aplicação da multa em causa. (...)"*

É bem verdade que o Julgador Singular enfrentou as questões trazidas pelo Contribuinte, ora Recorrente, e constantes na peça defensoria que se encontra nos autos. Contudo, verificamos que tal impugnação foi trocada e juntada em outro processo do mesmo contribuinte e decorrente da mesma ação fiscal.

Por outro lado, não pode o Contribuinte ser prejudicado e não receber na instância singular um julgamento que enfrente as questões aduzidas, inclusive aquelas que tratam da aplicação da penalidade.

Assim, analisando o julgamento singular, constatamos que a autoridade julgadora deixou de manifestar-se sobre argumentos apresentados na defesa, caracterizando verdadeira supressão de instância. É imperioso o respeito aos princípios constitucionais de garantia ao cidadão, sob pena de cerceamento do direito de defesa. Ora, referido enfrentamento possibilitará ao acusado o exercício do direito ao duplo grau de jurisdição.

Nesse sentido, houve violação à disposição legal que prevê a observância pelas autoridades julgadoras de primeira instância da realização de julgamento de forma clara e precisa, conforme os artigos 50 e 51 da Lei nº. 15.614/2014. Senão, vejamos:

*Art. 50. Os votos proferidos pelos Conselheiros e as decisões prolatadas devem ser fundamentadas, de forma clara e precisa.*

*Art. 51. A autoridade julgadora de primeira instância observará o disposto no art. 50 e quando, sob a forma expressa ou por meio magnético lavrar a decisão, encerrará o ofício judicante, podendo alterá-la, somente para corrigir, de ofício, inexatidões materiais.*

De fato, da análise da peça impugnatória, observamos que a Julgadora Singular não apreciou as questões suscitadas pela Impugnante referente a multa. Sendo assim, não restam dúvidas quanto à caracterização de supressão de instância. No caso em questão, entendemos que



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

---

há vício de nulidade na decisão singular por deixar de enfrentar de forma adequada os pontos apresentados.

Desse modo, feriu-se uma garantia processual constitucional, acarretando cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois o contraditório não foi efetivamente analisado, sendo aplicado ao caso, portanto, o previsto no art. 83 da Lei nº 15.614/14, que determina:

*Art. 83. 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.*

*Parágrafo único. A participação de autoridade fiscal incompetente ou impedida não dará causa a nulidade do ato por ela praticado, desde que tenha, na consecução do ato, a participação de autoridade fiscal em efetivo exercício e plena competência de suas funções.*

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, dando-lhe provimento, para declarar nula a decisão de 1ª Instância, em razão do julgador singular não ter enfrentado argumentos da defesa suscitados pela Recorrente. Nesse sentido, opino pelo retorno do processo à Instância de origem, para que se proceda novo julgamento. Por fim, recomento a juntada aos presentes autos da respectiva impugnação.

É como voto.

### **03 - DECISÃO**

---

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: A. PEREIRA LEITÃO COMÉRCIO DE MÓVEIS 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, por maioria de votos dar-lhe provimento, para declarar nula a decisão de 1ª Instância, ante a constatação de que o julgador singular não enfrentou todos os argumentos de defesa suscitados pela recorrente. Em ato contínuo, resolve a 2ª Câmara determinar o RETORNO DO PROCESSO à Instância de origem, para que se proceda a novo julgamento, conforme art. 83 da Lei no 15.614/2014. Registre-se que a impugnação referente ao presente processo foi indevidamente anexada ao processo do Auto de Infração no 1/201804453 e, vice-versa. Recomenda-se acostar aos autos (1/201804483 e 1/201804453) as suas respectivas impugnações quando do retorno à instância singular. Decisão, nos termos do voto do



