



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

RESOLUÇÃO Nº 81 /2020

3ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 15/07/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDO: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES SANTA HELENA LTDA

PROCESSO Nº: 1/574/2016 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2015. 20133-8

CONSELHEIRA RELATORA: MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA

EMENTA: ICMS – Omissão de Receita detectada mediante o comparativo DIEF X Contas Caixa/Banco. Auto de Infração Improcedente. Precariedade das provas apresentadas. Decisão conforme fundamento do Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: Omissão de Receita – DIEF– Razão – Conta Caixa – Conta Banco.

## RELATÓRIO:

O agente do fisco acusa o recorrente de omitir receitas nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio e setembro de 2010, infringindo o art.92, § 8º da Lei nº 12.670/1996 e aplica a penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/1996.

Na Informação Complementar, fls.3/4, o agente do fisco esclarece que efetuou o comparativo entre as informações da DIEF X Contas Caixas e Bancos e verificou que o saldo de receitas de caixa e bancos são superiores a emissão de documentos fiscais para as respectivas saídas e apresenta uma planilha com os dados de saídas, caixa e razão dos bancos, fl.4.

Constam nos autos Mandado de Ação Fiscal nº 2015.13650; Termo de Início nº 2015.13742; Termo de Intimação nº 2015.15887; Termo de Conclusão nº 2015.19615; consultas dos sistemas corporativos da Sefaz, Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico e CD contendo os dados da ação fiscal, fls.5/23.

O contribuinte apresentou defesa tempestiva, fls.32/47, aduzindo:



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

1. a preliminar de decadência, pois os fatos geradores são de 2015 e a conclusão do trabalho ocorreu em 04/01/2016, posterior aos 5 (cinco) anos, na forma prevista no art.173 do CTN;
2. preliminares de nulidade: i) erro quanto ao prazo de defesa indicado de 20 (vinte) dias quanto o prazo legal é de 30 (trinta) dias; ii) erro na especificação da infração quando não informou o inciso específico;
3. no mérito, a defendente é uma usina de óleo de algodão. Compra o caroço de algodão, extrai o óleo (produto) e vende, o que resta da extração de óleo, a torta de algodão, é considerado resíduo, ensacado e vendido. A torta de algodão é mercadoria isenta, nos termos do art. 6º, LXXVII, do Dec. 24.569/1997;
4. por sua vez a alíquota do ICMS nas operações com óleo de algodão é 12% (doze por cento), art. 55, III, “b” do RICMS, desta feita, se fosse admitido que a apuração está correta, o cálculo do imposto encontra-se errado;
5. apresenta planilha, fl.44 demonstrando a inexistência da omissão na totalização do exercício de 2010;
6. a maior parte da receita da autuada é de mercadoria isenta, o coroco de algodão rende, em média, 10% (dez por cento) de óleo de algodão, o restante corresponde à torta de algodão (subproduto) isento de tributação;
7. finaliza, requerendo a improcedência e de forma alternativa a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) e aplicação do percentual da média de 10% (dez por cento).

Em primeira instância o processo é julgado parcialmente procedente, fls.61/67, com os seguintes fundamentos:

1. *“Dado que ‘receita’ não diz respeito ao ICMS, que incide sobre ‘circulação de mercadorias’ (abstrai-se o serviço), não é razoável acusar o contribuinte do imposto estadual de omissão receita. No contexto que ora se apresenta razoável é considerar que o contribuinte é acusado de omissão de operações com mercadorias”, fl.63;*
2. o confronto entre as receitas contabilmente declaradas deixa evidente que o valor das vendas mercadorias (base de cálculo) registrado na escrituração fiscal ou DIEF é inferior às receitas contabilmente registrada (declaradas);
3. ante a ausência de prova contrária não procede a alegação de inexistência da infração;
4. afasta a decadência pois a autuação ocorreu em 22/12/2016, portanto, no prazo estabelecido no art. 173, I do CTN;
5. afasta a nulidade por erro na indicação do prazo para apresentação da defesa ou pagamento, pois foi obedecido o prazo legal de 30 (trinta) dias;
6. por fim entende que é *“...cabível a alegação do contribuinte de que a imputação – que é de falta de recolhimento do imposto – deve recair apenas sobre dez por cento (10%) do valor da omissão apurada, percentual este que representa as operações com óleo de algodão, únicas que não isentas do ICMS”, fl.65;*
7. afasta a aplicação da alíquota de 12%, pois presume que as mercadorias foram destinadas a outros estados da federação;



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

8. interpõe o reexame necessário nos termos do art. 104 da Lei nº 15.614/2014.

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária que emite o Parecer nº 20/2020, sugerindo o conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, decidindo-se pela nulidade absoluta do auto de infração nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/2014, sob os seguintes fundamentos:

1. *“Segundo a constatação feita pelo agente fiscal, o saldo de receitas de caixa, banco encontram-se com suas operações de receitas superiores a emissão de documentos fiscais para as respectivas saídas”, fl.87v;*
2. desta forma o levantamento efetuado pelo agente do fisco é baseado na premissa de que todas as vendas realizadas no mês foram pagas a vista e registrada nas contas caixa e banco;
3. *“...não consta elementos que convalidem a metodologia empregada pela fiscalização, posto que o agente fiscal não demonstrou que as notas fiscais de venda declaradas mensalmente na Dief dizem respeito aos recebimentos contabilizados no livro razão. Não foi realizada a conciliação entre as notas fiscais declaradas na Dief e os respectivos recebimentos registrados na contabilidade, de modo a comprova que se tratavam da mesma operação”, fl.87v;*
4. a metodologia aplicada não foi apropriada pois a conta caixa e banco são registrados os recebimentos independentemente da data em que as operações foram realizadas.

Este é o relatório.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

**VOTO DA RELATORA**

O presente processo tem como objeto a acusação de omitir receitas nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio e setembro de 2010, detectada mediante o comparativo entre as informações da DIEF e as Contas Caixas e Bancos.

O agente do fisco aduz na informação complementar ao auto de infração, fls.3/4, que efetuou o comparativo entre as informações da DIEF X Contas Caixas e Bancos e verificou que o saldo de receitas de caixa e bancos são superiores a emissão de documentos fiscais para as respectivas saídas e, tal conduta, infringiu o art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/1996, abaixo reproduzido:

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:

- I - suprimimento de caixa sem comprovação da origem do numerário;
- II - saldo credor de caixa, apresentado na escrituração ou apurado na ação fiscal após inclusão de operações não declaradas, assim como a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- III - diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal;
- 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;
- V - diferença a maior entre o preço médio ponderado das mercadorias adquiridas ou produzidas e os seus respectivos valores unitários registrados no livro de Inventário.
- VI - déficit financeiro resultante do confronto entre o saldo das disponibilidades no início do período fiscalizado, acrescido dos ingressos de numerários e deduzidos os desembolsos e o saldo final das disponibilidades, considerando-se, ainda, os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento, mesmo que não escrituradas.
- VII - A diferença apurada no confronto do movimento diário do caixa com os valores registrados nos arquivos magnéticos dos equipamentos utilizados pelo contribuinte e com o total dos documentos fiscais emitidos.

Como bem enfatizado pelo nobre Assessor Processual, Sidney Valente Lima, Parecer nº 20/2020, cujos fundamentos adotamos, embora somente apresentamos divergência quanto aos efeitos, o agente do fisco baseia sua conclusão em dados insuficientes para apontar a omissão de receita por meio do comparativo entre as informações da DIEF X Contas do Livro Razão do Caixas e Bancos. Abaixo reproduzimos excertos do mencionado parecer:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributário

“(…)

Como se vê, o levantamento fiscal elaborado pelo agente autuante baseia-se na premissa de que todas as vendas realizadas no mês foram pagas a vista e registradas nas contas Caixa e Bancos. A partir daí, confrontou os recebimentos registrados nas referidas contas com as vendas mensais declaradas a SEFAZ por meio da DIEF, considerando como omissão de receitas a diferença a maior dos recebimentos de vendas registradas na contabilidade e as vendas declaradas ao Fisco Estadual.

A meu ver, não consta dos autos elementos que convalidem a metodologia empregada pela fiscalização, **posto que o agente fiscal não demonstrou que as notas fiscais de venda declaradas mensalmente na DIEF dizem respeito aos recebimentos contabilizados no livro razão. Não foi realizada a conciliação entre as notas fiscais declaradas na DIEF e os respectivos recebimentos registrados na contabilidade, de modo a comprovar que se tratavam da mesma operação. (gn)**

Como se sabe, na conta Caixa e Banco são registrados tanto os recebimentos oriundos de venda à vista realizada no mês como os recebimentos provenientes de vendas a prazo efetuadas em períodos anteriores, não sendo possível afirmar no presente caso que todos recebimentos registradas no livro Razão tenham sido referentes às vendas realizadas no mesmo mês”.  
fl.87v

Neste diapasão, concluímos que houve uma precariedade das provas apresentadas, fato que impõe o reconhecimento da improcedência do lançamento tributário, uma vez que “... dizem respeito aos defeitos inerentes à substância do fenômeno tributário, vale dizer quanto à materialidade da existência da ocorrência da obrigação tributária”, como bem frisado pelo Nobre Conselheiro Leilson Oliveira Cunha, em artigo acerca da matéria, publicado na Revista da Associação dos Auditores Fiscais da Receita Estadual e dos Fiscais do Tesouro Estadual do Estado do Ceará – AUDITECE.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Reexame Necessário, dar-lhe provimento para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância e decidir pela Improcedência da autuação nos termos deste voto e conforme fundamentos do Parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Este é o voto.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos onde é recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância e recorrido INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES SANTA HELENA LTDA. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância e julgar improcedente o feito fiscal. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com os fundamentos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, embora divergente no que se refere à terminologia, uma vez que referido parecer conclui pela nulidade por vício material, considerando que a metodologia foi utilizada de forma inconsistente

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de agosto de 2020.

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA  
SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA  
SILVA:29355966334  
Dados: 2020.08.19 15:05:09 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

MARIA ELINEIDE SILVA Assinado de forma digital por MARIA  
ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387  
E SOUZA:25954237387 Dados: 2020.08.17 13:44:31 -03'00'  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
Ciente: 19/08/2020