

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 097/2022  
79ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 17/11/2021  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/902/2016  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201601721  
RECORRENTE: JOSÉ GOMES DE MATOS ME  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONSELHEIRO HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI

**EMENTA: ICMS – Omissão de Receitas.** 1. Acusação de omissão de receitas apurada por meio de Demonstração de Entradas e Saídas de Caixa – DESC. 2. Metodologia não apropriada. Erro na sua aplicação. 3. Ausência de elementos essenciais. 4. Recurso Ordinário conhecido e provido. 5. Vício decorrente de natureza material. 6. Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**. 7. Decisão por maioria de votos, nos termos do voto do Relator e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**Palavra Chave: ICMS – Omissão de Receitas. Vício material. Erro na aplicação da metodologia. Improcedente.**

**Relatório.**

Consta do relato do Auto de Infração:

“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. VERIFICAMOS ATRAVÉS DO DEMONSTRATIVO DO RESULTADO COM MERCADORIAS, UMA OMISSÃO DE RECEITA NO MONTANTE DE R\$ 4.126.291,01 P/ O PERÍODO APURADO. MAIS DETALHES NA INF. COMPLEMENTAR EM ANEXO.”

Foi indicado como dispositivo legal infringido o art. 18 da Lei nº 12.670/96 e como penalidade foi sugerida a preceituada no art. 126, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 13.418/2003.

O crédito tributário é constituído por multa no valor de R\$ 412.629,10.

Nas Informações Complementares, o agente atuante esclarece que a empresa está cadastrada no Regime Especial de Recolhimento, que não possui emissor de cupom fiscal, não adota o processamento eletrônico de dados e não está obrigada a escrituração fiscal digital e a nota fiscal eletrônica.

Esclarece também, que solicitou da empresa a apresentação dos documentos de entradas e saídas, elaborando um levantamento econômico-financeiro que apurou uma diferença negativa na DRM (Demonstração do Resultado por Mercadoria), considerando apenas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, caracterizando omissão de receitas (vendas sem emissão de documentos fiscais).

Diz ainda, que a conduta do contribuinte torna-o sujeito à penalidade do art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/96, todavia, como tratam-se de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, foi aplicada a multa prevista no art. 126 do mesmo diploma legal.

Cientificada do lançamento, a Recorrente não apresentou impugnação.

Em 1ª Instância, a julgadora decidiu pela procedência da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

“EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. Levantamento financeiro/fiscal/contábil. Demonstração das entradas e saídas de caixa mensal – DESC-M. Mercadoria sujeita à substituição tributária. Constatada uma diferença a maior das despesas realizadas, comparativamente aos ingressos de recursos. Decisão amparada no art. 827, § 8º, VI, do Decreto 24.569/97. Penalidade inserta no art. 123, III, “b”, aplicada com a atenuante do art. 126 da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/2003. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE. AUTUADO REVEL.”

Inconformada com a decisão singular, a empresa apresentou tempestivo Recurso Ordinário, com a seguinte argumentação:

1. Alega que a mera emissão da nota fiscal não implica na real existência da operação nela descrita, pois nunca fez negócios com a empresa emissora das referidas notas fiscais, sequer dispondo de recursos suficientes para tal;

2. Alega também que a presunção de omissão de receitas não se verificou no presente caso, pois não houve venda alguma realizada e, se não houve a referida receita não pode ter havido omissão;

3. Alega ainda que nunca recebeu as mercadorias indicadas nos referidos documentos fiscais e que é impossível produzir prova negativa no presente caso, pois não há como exigir que alguém demonstre a inexistência de determinadas mercadorias ou que as transações não foram feitas;

4. Por último, alega que cabe à Fazenda Estadual provar a existência das referidas operações, demonstrando que as mercadorias foram recebidas e não foram registradas.

O processo foi encaminhado à Célula de Assessoria Processual Tributária que emitiu o Parecer nº 164/2016, no qual sugere a nulidade absoluta do auto de infração considerando que a DESC constante dos autos foi composta somente pelos valores das compras de mercadorias realizadas no período fiscalizado, sem um motivo plausível que justificasse este procedimento, e considerando que o levantamento fiscal elaborado pelo agente fiscal não permite concluir, com certo grau de certeza, se houve ou não o déficit financeiro que autorizaria o lançamento fiscal com base na presunção de omissão de receitas, decorrente da venda de mercadorias sem nota fiscal.

Seguindo seu trâmite, o processo foi encaminhado à 2ª Câmara de Julgamento, sendo pautado na 71ª Sessão Ordinária, de 10 de agosto de 2016, tendo a Câmara deliberou no sentido de converter o curso do julgamento do processo em realização de diligência, nos seguintes termos:

“Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e acatando proposição do Conselheiro Relator, converter o curso do julgamento do processo em realização de diligência, nos termos do art. 95 do Regimento Interno do CRT, para que se atenda aos seguintes quesitos: **1.** Imprimir e anexar aos autos, as notas fiscais objeto da autuação, utilizando as chaves de acesso informadas no CD apenso aos autos; **2.** Verificar e informar se os endereços constantes das Notas Fiscais em questão, correspondem ao endereço da empresa, à época da autuação; **3.** Verificar e informar se é possível emitir Nota Fiscal eletrônica sem que o destinatário da nota fiscal tome conhecimento; **4.** Diligenciar junto ao CEXAT de Quixadá, se existe alguma atividade nos endereços constantes nas notas fiscais; **5.** Trazer quaisquer outras informações relevantes ao completo deslinde da questão; Tudo nos termos do Despacho a ser exarado pelo Conselheiro Relator.”

O processo foi então encaminhado à Célula de Perícias Fiscais e Diligências, que emitiu laudo pericial com a seguinte conclusão:

“A perícia imprimiu e anexou as notas fiscais eletrônicas da autuação e observou que foram emitidas notas fiscais para três endereços diferentes e que alguns locais não correspondiam ao endereço do cadastro à época da emissão das notas, como pode ser visto na resposta do quesito 2 onde se concluiu que das 149 notas fiscais da autuação somente 76 foram emitidas para o endereço correto de acordo com o cadastro da SEFAZ. A perícia elaborou duas planilhas onde separa, da lista de notas da autuação, as que tinham endereço conforme cadastro da SEFAZ à época da emissão, e as notas destinadas a endereço divergente do cadastro da SEFAZ à época da emissão.

Em resposta ao quesito 3 ficou concluído que existe a possibilidade de emissão de nota fiscal eletrônica sem o conhecimento do destinatário, porém existe no portal da nota fiscal eletrônica o recurso “Manifestação do destinatário” onde a empresa pode verificar todas as notas que são emitidas com seus dados e se manifestar se concorda ou não, ou seja, se as notas correspondem a pedido de aquisição de mercadorias de fato realizados por ela.

Foram anexadas fotos adquiridas através da internet no site “google maps”, dos locais para onde foram emitidas as notas fiscais da autuação onde se vê a situação da atividade que se encontra nos locais.”

Após emissão do laudo pericial, o processo foi encaminhado à 2ª Câmara de Julgamento para deliberação.

**É o relatório.**

## 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.

A acusação versa sobre omissão de receita, no período de 01/2011 a 02/2014, sendo aplicada multa no valor de R\$ 412.626,10.

Embora o agente fiscal afirme que a omissão de receita foi detectada através do Demonstrativo do Resultado com Mercadorias, observamos que os elementos integrantes das planilhas elaboradas e anexadas aos autos pela fiscalização indicam tratar-se de uma DESC – Demonstração de Entradas e Saídas do Caixa.

Cabe, inicialmente, observar que o uso da DESC está previsto no art. 92. § 8º, VI, da Lei nº 12.670/96. Contudo, para que seja corretamente utilizado, esse método não pode prescindir da informação sobre os saldos inicial e final das disponibilidades, assim como os gastos indispensáveis à manutenção do estabelecimento.

No entanto, o fluxo de caixa elaborado pelo agente autuante conta apenas com o valor das supostas aquisições realizadas pela empresa autuada no período fiscalizado, não considerando todos os ingressos e desembolsos ocorridos no período examinado e considerando ainda o saldo inicial e final das disponibilidades.

Além disso, da análise das informações complementares ao Auto de Infração, bem como da análise dos documentos acostados ao processo o que se percebe, na verdade, é que não há nos autos provas suficientes para comprovar que a empresa autuada tenha sido de fato, a adquirente das mercadorias objeto desta autuação.

Verifica-se ainda, que outros autos de infração decorrentes da mesma ação fiscal (201617113, 201601717), referentes a falta de selagem de documentos fiscais em operações interestaduais e de falta de recolhimento de ICMS pertinentes às operações interestaduais com documentos não selados e, ainda, no auto de infração 201601708, falta de escrituração dos aludidos documentos fiscais de entradas na EFD do contribuinte autuado, os quais serviram de base para três autuações fiscais, tiveram suas decisões lastreadas em insuficiência de comprovação de o contribuinte haver praticado tais aquisições de mercadorias, resta, por consectário lógico, a evidente imaterialidade da infração praticada pelo contribuinte apontada no presente lançamento fiscal.

Assim, além do erro na aplicação da metodologia, o elemento fundamental para invalidade da autuação é de não comprovação suficiente da ocorrência das operações, noutras palavras, a não materialização das hipóteses legais que fariam nascer a obrigação tributária. A caracterização é de vício material, portanto insuscetível de imposição de nulidade (que se caracteriza quando de ocorrência de vício formal) mas sim pela deliberação de improcedência do lançamento fiscal.



Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, no sentido de modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, para declarar a improcedência do feito fiscal, em face da ausência nos autos, de elementos que façam prova da materialidade da infração.

**Este é o voto.**

## Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos onde é recorrente **JOSÉ GOMES DE MATOS ME** e Recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância,

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, **por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e por maioria de votos, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar improcedente a acusação fiscal**, considerando a ausência os autos, de elementos que façam prova da materialidade da infração. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria-Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Wander Araújo de Magalhães Uchôa e Rafael Pereira de Souza, que se pronunciaram pela nulidade nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria-Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 11 de 04 de 2022.

HENRIQUE JOSE LEAL Assinado de forma digital por  
JEREISSATI:362333073 HENRIQUE JOSE LEAL  
68 JEREISSATI:3623330/368  
Dados: 2022.03.31 11:22:06 -03'00'

**Henrique José Leal Jereissati**  
Conselheiro Relator

MARIA ELINEIDE SILVA Assinado de forma digital por  
E SOUZA:25954237387 MARIA ELINEIDE SILVA E  
SOUZA:25954237387  
Dados: 2022.03.31 16:23:40 -03'00'

**Francisco José de Oliveira Silva**  
Presidente

**André Gustavo Carreiro Pereira**  
Procurador do Estado