



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

RESOLUÇÃO Nº: 345 /2022
95ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 22/12/2021
PROCESSO Nº 1/848/2019
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201820545
RECORRENTE: ROBERTA CRISTINA BARRETO DE AGUIAR ME
RECORRIDO: CEJUL
CONSELHEIRO RELATOR: WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITA.

1. Acusação de omissão de receitas de mercadorias sujeita a substituição tributária identificada por meio do levantamento da Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM no exercício de 2016.
2. Preliminares de nulidade afastadas por unanimidade.
3. Recurso Ordinário conhecido e não provido, confirmando-se a decisão condenatória exarada em 1ª Instância.
4. Decisão à unanimidade, 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. Dispositivo infringido: art. 92, §8º, 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.**

01 – RELATÓRIO

Em seu relato, o agente atuante imputa à empresa o cometimento de infração à legislação tributária conforme a seguinte transcrição: “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



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

INCORRENDO EM OMISSÃO DE RECEITAS NO VALOR DE R\$ 14.402.142,30 EM 2016, CONFORME PLANILHAS DE CÁLCULO E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXAS.”

Apontada infringência ao art. 92, parágrafo 8º, da Lei n.º 12.670/96, com imposição da penalidade preceituada no art. 123, III, 'b', item 2, da Lei n.º 12.670/96, alterado pela Lei n.º 16.258/17.

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

ICMS	0,00
Multa	1.440.214,23
TOTAL	1.440.214,23

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 n.º. 29.560/2008, que dispõe acerca da substituição tributária por carga líquida.

A autuação versa sobre Omissão de Receita no valor R\$ 14.402.142,30 no exercício de 2016 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 n.º 12.670/96, alterado pelo art. 1º. IX, da Lei n.º 13.082/2000. A penalidade encontra-se prevista no art. 123, III, "b", item 2, da Lei n.º 12.670/96, alterada pela Lei n.º 16.258/2017.

Os dados para apuração da Omissão de Receitas foram obtidos da Escrituração Fiscal Digital - EFD do período fiscalizado: Estoque Inicial = R\$ 229.108,32; Estoque Final = R\$ 0,00 (zero); Compras = R\$ 3.592.980,49; Vendas = R\$ 696.613015, Vendas Não Declaradas no valor de R\$ 854.137,98 e Compras Não Declaradas no valor R\$ 12.130.804,62.

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



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

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 a acusação não estaria amparada em provas que não possibilitariam o acusado de exercer o seu direito de defesa, na sua plenitude.

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 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.



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

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 autuado.

(...)

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 n.º 15.614/14.

Que a cobrança de taxa para interposição de recurso voluntário, viola o art. 47, §1º da Lei n.º. 15.614/14 e o inciso XVII do art. 4o do Código de Defesa do Contribuinte do Estado do Ceará.

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.



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

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 pela rejeição das preliminares 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 n.º 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 relatório.

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.

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 n.º 12.670/96, alterado pelo art. 1º, IX, da Lei n.º 13.082/00.



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

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 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



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

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.

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*:



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

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.

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.

Logo, há nos autos provas suficientes para demonstrar a conduta irregular praticada pelo contribuinte (omissão de receitas). Portanto, entendo que tal conduta encontra-se prevista no artigo 92, §8º, inciso IV da lei nº. 12.670/96.

Neste sentido, não resta outra alternativa a não ser afastar os argumentos recursais, já que a Recorrente não trouxe em seu recurso elementos concretos que pudessem afastar as conclusões do agente fiscal, deixando de desincumbir-se do ônus de provas a existência de



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

fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do Fisco constituir o crédito tributário.

De igual modo, entendo que deva ser mantida a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "b", item 2, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 16.258/17.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar procedente a acusação fiscal.

É como VOTO.

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

ICMS	0,00
Multa	1.440.214,23
TOTAL	1.440.214,23

03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/848/2019 – Auto de Infração: 1/201820545. Recorrente: ROBERTA CRISTINA BARRETO DE AGUIAR ME. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro WANDER ARAÚJO DE MAGALHÃES UCHÔA.

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



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

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.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 24 de 04 de 2022

MARIA ELINEIDE SILVA
E SOUZA:25954237387

Assinado de forma digital por
MARIA ELINEIDE SILVA E
SOUZA:25954237387
Dados: 2022.05.05 15:07:06 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha
PRESIDENTE

André Gustavo Carneiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Carlos Raimundo Rebouças Gondim
CONSELHEIRO

Jucileide Maria Silva Nogueira
CONSELHEIRA

WANDER
ARAUJO DE
MAGALHAES
UCHOA

Assinado digitalmente por WANDER
ARAUJO DE MAGALHAES UCHOA
DN: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC OAB,
OU=06572994000105, OU=Assinatura Tipo
A3, OU=ADVOGADO, CN=WANDER
ARAUJO DE MAGALHAES UCHOA
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização: sua localização de assinatura
ajq
Data: 2022.04.25 21:33:31-03'00'
Foxit PDF Reader Versão: 11.2.1

Eliane Resplande Figueiredo de Sá
CONSELHEIRA

Wander Araújo de Magalhães Uchôa
CONSELHEIRO RELATOR

Henrique José Leal Jereissati
CONSELHEIRO

**Maria de Lourdes de Albuquerque
Andrade**
CONSELHEIRA