



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº 272/2022**

**10ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 26/05/2022**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5911/2017**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201710996**

**RECORRENTE: CARLOS ALBERTO ARAÚJO ME**

**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: CONSELHEIRO HENRIQUE JOSÉ LEAL JEREISSATI**

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIA.** 1. Infração detectada através de Levantamento Financeiro/Fiscal/Contábil. 2. Exercícios de 2012 e 2013. 3. Autuação com amparo no art. 92, §8º, inciso IV, da Lei nº 12.670/96. 3. Realização de Perícia. 4. Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido. 5. Auto de Infração julgado parcialmente procedente, conforme Laudo Pericial. Decisão por unanimidade de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral da PGE. 6. Penalidade: Art. 123, inciso III, b, item 2, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017.

**Palavras-Chave: ICMS – Omissão de Receitas – Levantamento Financeiro/Fiscal/Contábil – Demonstração do Resultado com Mercadorias – Parcial Procedência.**

## **Relatório**

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA. CONSTATAMOS OMISSÃO RECEITA COM MERC. SUBST. TRIB./ISENTAS NOS EXERCÍCIOS 2012/2013, ATRAVÉS DA DRM – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO COM MERCADORIAS, NO MONTANTE DE 1.786.407,64 REAIS (2012) E 165.568,59 REAIS (2013), CONFORME PLANILHAS ANEXAS. SEGUEM ANEXAS AS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO AUTO DE INFRAÇÃO.”



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Apontada infringência ao artigo 92, § 8º, da Lei nº 12.670/96, com imposição da penalidade preceituada no art. 123, III, “b”, item 1, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Nas Informações Complementares, o agente autuante esclarece a autuação, nos seguintes termos:

“Após examinar os documentos fisais da empresa, EFD(s) 2012/2013, e efetuar o lançamento dos dados da(s) EFD(s) 2012/2013, nas planilhas de fiscalização do ICMS (exercícios de 2012 e 2013), inventário inicial de mercadorias 31.12.2011, inventário final de mercadorias 31.12.2012 (exercício de 2012) e inventário inicial de mercadorias de 31.12.2012 e inventário final de mercadorias de 31.12.2012 (exercício de 2013), as compras de mercadorias realizadas no exercício de 2012 e compras realizadas no exercício de 2013 e as vendas de mercadorias realizadas em igual período, constatamos nos exercícios de 2012 e 2013, omissão de receitas através da DRM – Demonstração de Resultado com Mercadorias, conforme planilhas anexas.”

O contribuinte ingressa com impugnação, onde, ao final:

“requer a total absolvição dos fatos acusados, com a insubsistência do Auto de Infração (...)”

O processo foi encaminhado para julgamento em primeira instância, que decidiu pela procedência da autuação, com a seguinte ementa:

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA. AUTUAÇÃO PROCEDENTE. Amparo legal: Art. 92, §8º, da Lei nº 12.670/96. Penalidade: Artigo 123, inciso III “B” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017. Infração detectada através do Método da Análise Econômica e Financeira, decorrente de uma auditoria fiscal plena do período 01/01/2012 a 31/12/2013. Auto de Infração PROCEDENTE. DEFESA TEMPESTIVA.”

Inconformado, o contribuinte ingressa tempestivamente com recurso ordinário contestando a decisão condenatória de 1ª Instância, alegando que a acusação foi baseada tão somente em presunção, sem demonstrar evidências. Admite que pode ter omitido involuntariamente alguma saída de mercadorias em pequenas vendas a consumidor, mas que o fez sem a intenção de sonegar.

Argui também que albergado pela necessidade premente de sobrevivência, tanto da pessoa jurídica como do titular e seus familiares hipossuficientes e dependentes, a situação constatada



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

pela fiscalização constitui-se em caso fortuito e de força maior capaz de excluir o ilícito fiscal denunciado, renovando os argumentos apresentados na impugnação.

O Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, de nº 40/2019, opina por conhecer do recurso ordinário e dar-lhe provimento, para decidir pela nulidade do auto de infração por ausência de certeza e liquidez, com base no art. 83 da Lei nº 15.614/2014.

Pautado para julgamento na 15ª Sessão Ordinária desta 2ª Câmara, realizada em 08/04/2019, o curso do processo foi convertido em realização de perícia, nos seguintes termos – fl. 86, dos autos:

“Por ocasião dos debates, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de recursos tributários constatou que no levantamento fiscal realizado pela autoridade lançadora foram incluídos os CFOP’s referentes a material de consumo, aquisição de ativo e energia elétrica, razão pela qual resolveu, por unanimidade de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia, para que se atenda aos quesitos aprovados em sessão, nos seguintes termos:

1. Excluir do levantamento os CFOP’s 1407, 1551, 1556, 5908 e 6252;
2. Lançar os valores de inventário na coluna contábil, para que seja feita a proporcionalidade entre as operações tributadas e as não tributadas;
3. Informar a nova base de cálculo tributável, caso existente;
4. Outras informações úteis à solução da lide”

Consta do Laudo Pericial, em conclusão:

“Atendendo ao pedido realizamos a exclusão dos CFOP’s 1407, 1551, 1556, 5908 e 6252, bem como alocamos os valores de inventário na coluna contábil, tanto da Planilha de Fiscalização do ano de 2012 quanto do ano de 2013.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Após realizadas AS ALTERAÇÕES SOLICITADAS, a Planilha de Fiscalização refez os cálculos e apurou para as mercadorias isentas, não tributadas e substituição tributárias uma Diferença em 2012 no montante de R\$ 683.271,27 (seiscentos e oitenta e três mil duzentos e setenta e um reais e vinte e sete centavos), para o ano de 2013 não foi apurado Diferença, conforme quadro abaixo:

DIFERENÇA	TRIBUTADAS	ISENTAS, NÃO TRIBUTÁRIAS E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIAS
DIFERENÇA NA PLANILHA DE FISCALIZAÇÃO DE 2012	1.405.269,53	683.271,27
DIFERENÇA NA PLANILHA DE FISCALIZAÇÃO DE 2013	121.313,96	-
TOTAL	1.526.583,49	683.271,27

**É o relatório.**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**Voto do Relator**

Consta no auto de infração a acusação fiscal de omissão de receitas nos exercícios de 2012 e 2013 relativa a operações com mercadorias isentas, não tributadas e substituição tributária, nos valores de R\$ 1.786.407,64 para 2012 e R\$ 165.568,59, para 2013, apurada por meio da elaboração da Demonstração de Resultado com Mercadoria – DRM.

Em Recurso Ordinário, o contribuinte contesta a decisão condenatória de 1ª Instância, alegando que a acusação foi baseada tão somente em presunção, sem demonstrar evidências. Admite que pode ter omitido involuntariamente alguma saída de mercadorias em pequenas vendas a consumidor, mas que o fez sem a intenção de sonegar.

Argui também que albergado pela necessidade premente de sobrevivência, tanto da pessoa jurídica como do titular e seus familiares hipossuficientes e dependentes, a situação constatada pela fiscalização constitui-se em caso fortuito e de força maior capaz de excluir o ilícito fiscal denunciado.

Entretanto, os argumentos apresentados não descaracterizam a autuação, tendo em vista que não foi apresentada nenhuma prova da incorrência da infração denunciada.

O instrumento utilizado pelo agente fiscal, a Demonstração do Resultado com Mercadoria – DRM, se trata de um método suficiente e hábil para se verificar a infração denunciada.

Entretanto, quando da análise do processo por esta Câmara, se observou que há no levantamento fiscal equívocos passíveis de correção. Dessa forma, foi solicitada a realização de trabalho pericial, para verificação das inconsistências existentes no levantamento fiscal, conforme despacho de fls. 86 dos autos.

Feitas as adequações solicitadas, o laudo pericial apresentou nova base de cálculo, conforme quadro abaixo:

DIFERENÇA	TRIBUTADAS	ISENTAS, NÃO TRIBUTÁRIAS E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIAS
DIFERENÇA NA PLANILHA DE FISCALIZAÇÃO DE 2012	1.405.269,53	683.271,27
DIFERENÇA NA PLANILHA DE FISCALIZAÇÃO DE 2013	121.313,96	-
TOTAL	1.526.583,49	683.271,27



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Para o ano de 2012, foi detectada diferença no montante de R\$ 683.271,27, que se constitui no valor da base de cálculo. Para 2013, foi apurado lucro bruto de R\$ 50.188,46, inexistindo diferença. Nestes termos, está caracterizada a omissão de receitas, conforme laudo pericial e em consonância com o disposto no art. 92, §8º, da Lei nº 12.670/96, que assim disciplina:

“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. (Redação dada ao caput pela Lei nº 13.082, de 29/12/2000, DOE CE de 29/12/2000) (...)

§ 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



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

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. **(Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 13.082, de 29/12/2000, DOE CE de 29/12/2000).**

Quanto ao enquadramento da multa, cabe dizer que existe penalidade específica para o caso em apreço, estabelecida no art. 123, inciso III, alínea “b”, item 2, da Lei nº 12.670/96, alterada pela lei nº 16.258/2017. Assim, deve ser reenquadrada a penalidade apontada no auto de infração e julgamento singular.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para dar-lhe parcial provimento, e modificar decisão condenatória exarada em 1ª Instância, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o feito fiscal, conforme laudo pericial de fls. 87 a 92 dos autos. Decisão nos termos deste voto e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**É como voto.**

**Demonstrativo do Crédito**

Base de Cálculo (2012)	R\$ 683.271,27
Multa (10%)	R\$ 68.327,12
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 68.327,12</b>



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**  
**2ª Câmara de Julgamento**

**Decisão**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente Carlos Alberto Araújo ME, 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, dar-lhe parcial provimento, para modificar em parte e decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o feito fiscal, conforme o laudo pericial constante dos autos. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de fevereiro de 2023.

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro Relator

Maria Elineide Silva e Souza  
PRESIDENTE