



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº: 41 / 2017

2ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 07.02.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/875/2013

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201215035

**RECORRENTE: RAMACON DISTRIBUIDORA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA
ME**

CGF: 06.666.689-9

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS. Auto de infração fundado em omissão de receitas, no ano de 2009, detectadas através do Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa – DESC. Ausência, nas informações complementares do Auto de Infração, de documentos essenciais à demonstração do correto uso dessa ferramenta. Nulidade formal. Recurso Ordinário conhecido e provido, reformando Julgamento Singular de procedência. Decisões unânimes e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE

ICMS. Omissão de receitas. DESC. Nulidade. Falta documentação.

RELATÓRIO

Versa o presente Auto de Infração sobre omissão de receitas, em 2009, referente a operações com mercadorias não tributadas, identificada por meio da DESC.

O Autuante aponta como infringidos o artigo 18 da Lei 12.670/96 e sugere a aplicação da penalidade prevista no art. 126 da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: “As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, 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”.

Informa que:

1. Foram solicitados os arquivos DIEF através do Termo de Início de Fiscalização;
2. As planilhas com os dados de receitas, despesas e disponibilidades inicial e final foram fornecidas pela empresa, pois a mesma não possui livro caixa;
3. No levantamento fiscal foram incluídas notas fiscais de aquisição de mercadorias não escrituradas no livro registro de entradas da empresa;
4. Foi identificada omissão de receitas, em 2009, no valor de R\$194.750,83.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com o Termo de Início de Fiscalização n° 2012.19438 (fls. 06), planilha de fiscalização de empresas optantes do simples nacional (fls. 08/12 e 15/17), planilhas com os dados de receitas, despesas e disponibilidades inicial e final fornecidas pela empresa (fls. 13/14), declaração anual do simples de 2009 e extratos mensais do simples (fls. 18/48).

Demonstrativo do Crédito Tributário:

Valor omissão de receitas	R\$ 194.750,83
MULTA (10%)	R\$ 19.475,08
Total MULTA	R\$ 19.475,08

Em razão da Autuada não ter apresentado impugnação ao Auto de Infração, foi lavrado o Termo de Revelia de fls. 53.

O Julgador Singular acosta aos autos (fls. 54) a Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa – DESC obtida a partir dos autos de outro Auto de Infração lavrado em decorrência da mesma ação fiscal.

Em julgamento de 1ª Instância, às fls. 55 a 57, afirma, em síntese, que:

1. Há, no caso, a presunção de omissão de receitas por déficit financeiro prevista no art. 92, §8º, VI, da lei 12.670/96;
2. A DESC de fls. 54 informa que o Contribuinte efetuou desembolsos superiores às suas receitas, gerando déficit financeiro total de R\$1.348.252,37 cuja origem é vendas de mercadorias não declaradas ao Fisco;
3. Desse déficit, R\$194.750,83 é relativo a mercadorias com imposto já recolhido por Substituição Tributária;
4. Foi aplicada corretamente a multa de 10% do art. 126 da lei 12.670/96.

Ao final, julga PROCEDENTE o Auto de Infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 61 a 68), onde alega, em síntese, que:

1. Há nulidade por violação do direito a ampla defesa em razão de não se saber a origem dos dados de entradas e saídas de mercadorias, apuração do ICMS e os que geraram a proporcionalidade de operações tributadas e não tributadas;
2. As notas fiscais de aquisição incluídas no levantamento não estão demonstradas nos autos;
3. A planilha DESC não foi apresentada nos autos;
4. Há nulidade por falta de provas, por não se vislumbrar um único documento fiscal captado do Contribuinte que seja comprobatório do suposto ilícito tributário denunciado.



5. Há improcedência do auto de infração, pois o Fiscal atuante lastreou todo o seu trabalho exclusivamente em uma presunção de notas fiscais de aquisição não escrituradas, sem prova cabal da aquisição ou entrada das mercadorias.

Por fim, requer que:

- Seja declarada a nulidade do auto de infração;
- Alternativamente, seja julgado improcedente o auto de infração;
- Seja deferida a realização de sustentação oral.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 101/2016 (fls. 79 a 81) onde manifesta que:

1. O levantamento fiscal foi realizado utilizando dados da DIEF e da DASN, além das planilhas de despesas, receitas e disponibilidades preenchidas pelo Contribuinte;
2. Também foram consideradas no levantamento fiscal entradas de mercadorias não registradas pelo contribuinte;
3. Contudo, o agente fiscal não acostou aos autos a relação desses documentos fiscais;
4. Como esses documentos influenciaram o resultado da DESC, é necessária a sua juntada aos autos;
5. A DESC que embasou o auto foi a mesma do auto de infração nº 2012.15034-4, que diz respeito a omissão de receitas com operações tributadas, e foi acostada aos presentes autos pela Julgador Singular;
6. Os equívocos cometidos são insuficientes para determinar a nulidade do procedimento fiscal, já que se tratam de falhas sanáveis.

Assim, manifesta-se pela adoção das seguintes providências:


- Anulação de todos os atos processuais praticados a partir da certidão de revelia;
- Intimar o agente fiscal a trazer ao processo relatório que subsidiou o preenchimento do quadro 5.6 (fls. 9), bem como a DESC que embasou a presente autuação;
- Disponibilizar à empresa os documentos referidos no item anterior;
- Reabrir prazo para apresentação de impugnação.

Às fls. 82 o douto Procurador do Estado adota o citado Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Em sustentação oral, realizada durante a sessão de julgamento, o representante da Recorrente manifestou que:

1. No mês de dezembro foram incluídos documentos fiscais de entrada não escriturados, sendo que a ação fiscal se refere apenas ao período de janeiro a novembro de 2009;
2. Não há nenhum documento que embase a autuação;
3. Se faz necessário declarar a nulidade do auto de infração;
4. Solicita perícia nos dados da planilha de fiscalização, em razão de divergências existentes entre a DIEF e os registros realizados pelo fiscal na planilha em relação às saídas em fevereiro, março e setembro e às entradas de fevereiro.

É o relatório.



VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por RAMACON DISTRIBUIDORA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA ME em face de CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a Recorrente se insurge contra decisão de procedência proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a omissão de receitas, em 2009, referente a operações com mercadorias não tributadas, identificada por meio da DESC, realizadas por empresa optante do simples nacional.

A Autoridade Fiscal atuante utilizou, no levantamento fiscal, a planilha de fiscalização de empresa optante do simples nacional (fls. 08/12 e 15/17).

No quadro 5.6 (fls. 09), verifica-se que o Agente Fiscal incluiu, no levantamento realizado, entradas de mercadorias em operações interestaduais não informadas pela Autuada na escrituração fiscal. Contudo, ao se compulsar os presentes autos, resta evidente a ausência da relação dos documentos fiscais referentes a essas operações de entrada.

A falta dessa relação impede que o Contribuinte possa exercer a contento o seu direito ao contraditório, pois não lhe foram possibilitados os meios para verificar - e, se for o caso, contestar - se tais operações ocorreram e se foram registradas na escrituração fiscal.

Ademais, às fls. 15 e 16, estão colacionadas cópias de uma mesma demonstração de resultado com mercadoria - DRM. Entretanto, tendo que o valor da omissão de receitas oriundas de operações com mercadorias não tributadas apontado pela Autoridade Fiscal não é o valor apurado através da DRM, resta claro que o mesmo foi levantado através da DESC. Todavia, é notória a ausência, nos documentos anexos ao Auto de Infração, da referida DESC.

O fato dessa demonstração ter sido acostada aos autos (fls. 54) pelo Julgador Singular não elide a violação do direito do Autuado de contraditar as provas que lhes são desfavoráveis, pois o prazo para o Contribuinte impugnar o Auto de Infração já havia precluído.

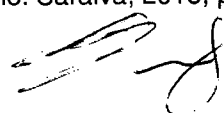
A presença da relação dos documentos fiscais de entradas não informadas pelo Contribuinte e da DESC elaborada no levantamento fiscal, peças fundamentais para demonstrar os dados utilizados pela Autoridade Fiscal e os cálculos realizados por este para determinar a ocorrência e o montante de violação à legislação tributária, é formalidade essencial a qualquer Auto de Infração fundado na ferramenta de fiscalização Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa - DESC.

A ausência desses documentos resulta, assim, em vício formal absoluto, fato que, nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/2014, leva à declaração de nulidade do auto de infração.

Necessário, neste ponto, consignar a lição de Sabbag¹ sobre a distinção, no âmbito do direito tributário, entre nulidade formal e material:

Ressalte-se que o comando se refere a **vício formal** - aquele inerente ao procedimento de lançamento (e.g., insuficiência/ausência na fundamentação no lançamento;

¹ Sabbag, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p.809.



ausência de assinatura da autoridade fiscal etc.), desde a atividade de fiscalização até a notificação do lançamento ao sujeito passivo -, e não a insubsistência do lançamento por vícios de índole "material". Estes dizem com a *substância da obrigação tributária*, com a validade e com a incidência da lei, *v.g., inexistência de fato gerador, atribuição a quem legalmente não a tenha, situações de imunidade, de isenção etc.* Portanto, há que se diferenciar o vício de natureza *formal* (adjetivo) daquele de natureza *material* (substantivo). (grifos ausentes do original)

Dessa forma, os vícios materiais dizem respeito aos defeitos inerentes à substância do fenômeno tributário, vale dizer quanto à materialidade da existência da ocorrência da obrigação tributária. São vários os exemplos nesse sentido: não incidência tributária; isenção; extinção de crédito tributário; ilegitimidade passiva; ilegitimidade ativa; ausência de previsão pertinente à competência legal para o exercício de lançamento pela autoridade fiscal designada; lançamento de tributo para o qual não fora designado na ação fiscal.

No que concerne aos vícios formais, se depreende que são defeitos ocorridos no âmbito do procedimento fiscal, vale dizer, desde a emissão do ato designatório, incluindo, também, por exemplo, os atos de intimação no decorrer da ação fiscal, até a lavratura e instrumentalização do auto de infração lavrado.

Tendo que a nulidade formal ora detectada prejudica a análise dos demais tópicos elencados pelo Recorrente, deixa-se de apreciá-los.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido e que lhe seja dado provimento, sendo reformada a decisão de procedência do auto de infração proferida pela Instância Monocrática, e declarada a nulidade por vício formal do auto de infração, em desacordo com o Parecer da Assessoria Tributária adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.

DECISÃO

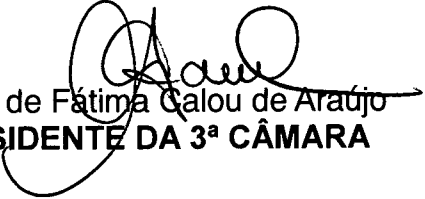
Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **RAMACON DISTRIBUIDORA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA ME** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.


Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por decisão unânime, conhecer do Recurso Ordinário interposto e dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e em grau de preliminar declarar a NULIDADE do feito fiscal, "por vício formal, em razão da ausência de documentos necessários à correta aplicação da ferramenta de fiscalização - Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa - DESC". Nos termos do voto do Conselheiro Relator, e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado



pele Representante da doura Procuradoria Geral do Estado. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, Dr. Samuel Aragão Silva.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de MARÇO de 2017.


Lúcia de Fátima Galou de Araújo
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em 13/3/17


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Ana Mônica Figueiras Menescal
CONSELHEIRA


Osvaldo Alves Dantas
CONSELHEIRO


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA


Gabriella Lima Batista
CONSELHEIRA