



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO Nº 029/2023

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

48ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 23 DE NOVEMBRO DE 2022

PROCESSO Nº. 1/3730/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 2018.06441

RECORRENTE: TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONSELHEIRO RENATO RODRIGUES GOMES

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO / FISCAL / CONTÁBIL EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA.

1. Acusação fiscal de omissão de saídas, referente mercadorias tributadas no montante de R\$ 349.448,20, período de jan/2013 a dez/2013, levantamento quantitativo de estoque feito através do auditor eletrônico - AEBR;
2. Violação ao § 8º do art. 92 da Lei 12.670/96.
3. Aplicação da penalidade prevista no item 1 da alínea “b” do inciso III do art. 123 da Lei nº. 12.670/96.
4. Pedido de exclusão dos sócios do polo passivo da autuação negado por considerar que a Recorrente não detém legitimidade para pleitear direito alheio e, até porque, os sócios sequer fazem parte da autuação.
5. Afastado o argumento da decadência, uma vez que o crédito tributário foi constituído dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art.173, I, c/c 149 do CTN;
6. Rejeitado o pedido de anulação da decisão de 1ª instância, uma vez que o ato encontra-se devidamente motivado, se os fundamentos não se mostraram suficientes ou corretos na opinião da recorrente, não significa dizer que eles não existam;
7. Não conhecido o capítulo do recurso ordinário referente à natureza confiscatória da multa, pois o art. 62 da Lei nº 18.185/22 excluiu da competência da autoridade julgadora administrativa a possibilidade de afastar a aplicação de norma, sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula 11 do CONAT.
8. Recurso Ordinário conhecido, mas negado provimento,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

confirmando, por unanimidade de votos, a decisão de PROCEDÊNCIA exarada em primeira instância. Decisão em acordo com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras Chaves: ICMS. OMISSÃO SAÍDAS. LEVANTAMENTO DE ESTOQUES. DECADÊNCIA. PROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO

Segundo consta nos autos, a pessoa jurídica Tellerina Comércio de Presentes e Artigos para Decoração S/A foi submetida à fiscalização plena por esta Secretaria de Fazenda, fundada no Mandado de Ação Fiscal nº. 2017.11179, com relação ao período de 01/2013 a 12/2013, com o escopo de verificar a regularidade do cumprimento das obrigações tributárias.

No curso da fiscalização, o contribuinte foi intimado para apresentar no prazo de 10 (dez) dias:

- *Notas fiscais de entradas/saídas;*
- *Registro de utilização de documentos fiscais e termos ocorrenciais;*
- *Arquivo eletrônico (DIEF ou EFD).*

Por meio do Termo de Intimação 2017.16878, o agente fiscal concedeu o prazo de 15 (quinze) dias para que o contribuinte analisasse o relatório de levantamento quantitativo financeiro mensal de 2013 e sugerisse possíveis agrupamentos da tabela de produtos, o que foi cumprido por meio da Tabela de Produtos Agrupados.

Ao final do procedimento fiscalizatório, o agente fiscal lavrou o presente auto de infração, no qual imputa ao contribuinte a seguinte infração:

Relato da Infração: *Omissão de receita identificada por meio de levantamento financeiro/fiscal/contábil em operação ou prestação tributada. Contribuinte omitiu saídas, referente mercadorias tributadas no montante de R\$ 349.448,20, no período de jan/2013 a dez/2013, conforme levantamento quantitativo de estoque feito através do auditor eletrônico - AEBR.*

Violação ao § 8º do art. 92 da Lei 12.670/96:

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

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: [...]

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;

Aplicação da infração prevista no item 1 da alínea “b” do inciso III do art. 123 da Lei nº. 12.670/96:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III - relativamente à documentação e à escrituração:

b) deixar de emitir documento fiscal:

1. em operações e prestações tributadas: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Constituindo o crédito tributário no valor de R\$ 114.239,83 (cento e catorze mil duzentos e trinta e nove reais e oitenta e três centavos).

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO				
ISENTO OU ST	37,30%	130.352,34	-	13.035,23
4%	0,16%	547,30	21,89	164,19
7%	7,07%	24692,08	1.728,45	7.407,63
12%	1,13%	3.937,31	472,48	1.181,19
17%	4,26%	14.894,17	2.532,01	4.468,25
25%	50,09%	175.025,00	43.756,25	52.507,50

O agente fiscal relata em suas informações complementares que: “*após análise dos arquivos eletrônicos enviados pelo contribuinte e laboratório fiscal da Sefaz, constatou-se omissão*”

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

de saída no montante de 349.448,20 (trezentos e quarenta e nove mil e quatrocentos e quarenta e oito reais e vinte centavos), conforme Resumo Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal.”

Informa ainda que a empresa vende mercadorias com alíquotas diversas, por esse motivo, foi necessário fazer uma porcentagem de cada uma, levando em consideração os itens de saída transmitidos na EFD, tanto das notas fiscais quanto dos ECFs.

Devidamente intimado da lavratura do auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação administrativa sustentando a:

- *Exclusão dos sócios do polo passivo da autuação;*
- *Extinção do crédito referente aos meses de 01/2013 a 05/2013 em razão da decadência;*
- *Improcedência da autuação, pois o levantamento fiscal contém diversas inconsistências: i) utilização de dados incorretos de estoque final, ii) desconsideração de operações de saídas que efetivamente ocorreram;*
- *O cancelamento da multa de 30% do valor das operações em razão da sua natureza confiscatória.*

Em primeira instância, a Célula de Julgamento entendeu pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, conforme ementa abaixo colacionada:

EMENTA: ICMS - OMISSÃO DE RECEITAS. SAÍDAS DE MERCADORIAS, SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL, DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal com a utilização do programa "Auditor Eletrônico" AEBR autorizado pelo PROTOCOLO ICMS 81/2013. Rejeitadas as preliminares suscitadas pela impugnante. Decisão amparada no art. 92 da Lei 12.670/96 c/c arts. 169, I; 174, I e 177 do Decreto 24.569/97. Penalidade inserta no art. 123, II, b, item 1 da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/17. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.

Insatisfeito com o desfecho do julgamento, o contribuinte apresentou recurso ordinário, no qual repete os argumentos de sua impugnação. Por fim, a Célula de Assessoria Processual Tributária opina pela PROCEDÊNCIA do lançamento fiscal.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No que pertine, esse é o relato dos autos.

VOTO DO RELATOR:

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso ordinário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, o contribuinte alega a improcedência do auto de infração com relação à indicação de seus sócios como "corresponsáveis" nas informações complementares do auto de infração.

Sobre a ilegitimidade dos diretores figurarem como sujeito passivo solidário da autuação e pedido de exclusão de sócios, indefiro o referido pedido por considerar que o sujeito passivo da obrigação é a pessoa jurídica, contribuinte do ICMS, assim denominada porque detém relação direta com a situação que constituiu o fato gerador e, não as pessoas físicas dos sócios ou diretores, nos termos do art.121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Neste contexto, a mera menção nominal dos sócios na informação complementar não lhes atribui imediata responsabilidade pelos atos praticados em nome da pessoa jurídica, pois suas condutas individuais não foram objeto de investigação durante a ação fiscal, nem houve produção probatória sobre a matéria no processo administrativo tributário.

Sobre o tema, transcrevo a ementa da Resolução 6/2022 proferida por este órgão julgado, sob relatoria do Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares:

*ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO EM RAZÃO DE CREDITAMENTO INDEVIDO - REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE PARA MAIS BENÉFICA - ART. 123,1,"D" DA LEI Nº 12.670/96 - PARCIAL PROCEDENTE.
1. A indicação de novo dispositivo legal infringido consiste em mera subsunção*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

do fato à norma 2. A presença dos nomes dos sócios da empresa nas informações complementares do auto de infração não caracteriza a corresponsabilidade 3. As operações foram devidamente escrituradas pela empresa autuada. Então, por força do art. 112 do CTN, aplica-se a penalidade mais benéfica ao contribuinte, promovendo o reenquadramento da penalidade da alínea "C" do inciso I para alínea "D", do mesmo inciso e art. 123 da Lei nº 12.670/96

Acrescenta-se que o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica autuada e, sendo parte do processo administrativo tributário detém legitimidade para interpor Recurso Ordinário, mas não pode pleitear direito alheio (sócios) em nome próprio, conforme art.18 da Lei nº 13.105/2015 do CPC:

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Isso posto, conheço do Recurso Ordinário para negar o pedido de exclusão dos sócios do polo passivo da autuação, por considerar que a Recorrente não tem legitimidade para pleitear direito alheio e, até porque, os sócios sequer fazem parte da autuação.

Com relação à decadência, importa observar que o lançamento, ora em análise, foi efetuado de ofício e decorre de descumprimento de obrigação acessória por ausência de emissão de documentos fiscais, situação em que não existe uma declaração de débito a ser homologado pelo fisco.

Em tais casos, a Quarta Câmara tem afastado a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entendendo por aplicar a contagem do prazo decadencial prevista no art.173, I do CTN, isso significa que a contagem deve iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Nesse sentido, cita-se a Resolução 69/2022 proferida por este órgão julgado, sob a relatoria da Conselheira Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima:

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CIGARROS E SIMILARES. [...] Decadência regida pelo Art. 173, I, do CTN. Inocorrência. Lançamento de ofício, nos termos do Art. 149 do CTN. Recurso Ordinário conhecido e não provido, por maioria de votos, no sentido de confirmar a PROCEDÊNCIA do feito fiscal, com fundamento no Art. 32, § 3º, da Lei nº 12.670/96, bem como no Convênio ICMS nº 37/94, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação oral, em sessão, da douta Procuradoria Geral do Estado. Palavras Chaves: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CIGARROS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LIMINAR.

Fixada estas premissas e considerado que o lançamento fiscal efetuado em 07/05/2018 se refere a fatos geradores ocorridos no período de 01/2013 a 12/2013, entendo por afastar o argumento do contribuinte, uma vez que o crédito tributário foi constituído dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art.173, I, c/c 149 do CTN.

Avançando sobre o recurso interposto, é possível verificar o argumento de improcedência da autuação, em razão das diferenças apontadas no levantamento fiscal supostamente não existirem.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

De forma geral, cabe a quem alega o ônus da prova! No contencioso tributário incube à administração pública a prova dos fatos e fundamentos jurídicos que lastreiam o lançamento fiscal. Já ao contribuinte compete o ônus probatório dos fatos extintivos e modificativos do ato administrativo.

Neste particular, os elementos de prova servem como meio de convicção, cabendo às partes a promoção de alegações da ocorrência ou não dos fatos, sempre acompanhadas de componentes materiais probatórios.

No caso posto em julgamento, percebe-se que o agente fiscal foi preciso ao narrar a conduta infringida pelo contribuinte, tanto no Auto de Infração como nas informações complementares, citando os dispositivos infringidos e anexando CD Rom contendo:

- *Arquivo Entregue pelo Contribuinte 06.990.670-0-SPED); Arquivo PDF;*
- *Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal 2013;*
- *Tabela de Produtos Agrupados (contribuinte);*
- *Tabela de Produtos Reagrupados (fiscal);*
- *Relatório Agrupamento de Produtos (AEBR);*
- *Demonstrativo de aplicação da alíquota 2013.*

Por outro lado, a recorrente não acostou aos autos nenhum documento válido capaz de desconstituir o lançamento tributário, isso porque as notas fiscais mencionadas na sua peça de defesa são de impossível identificação, em razão da ausência da chave de acesso, além de não ter demonstrado, suficientemente, a ocorrência dos equívocos formais relativos à transmissão das obrigações acessórias.

Logo, não assiste razão a recorrente em tal argumento, pois a autuação é clara e precisa quanto ao motivo e que há nos autos provas concretas da infração imputada.

De igual forma, afasto o argumento de que a decisão singular teria sido omissa sobre os argumentos de defesa trazidos pela parte recorrente na peça impugnatória, visto que o ato decisório é considerado omissivo quando o órgão julgador silencia sobre questão ou argumento relevante para o deslinde da causa.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No caso posto a mesa para julgamento, o ato decisório não possui qualquer omissão que justifique a sua anulação, uma vez que se encontra devidamente motivado, se os fundamentos não se mostraram suficientes ou corretos na opinião da recorrente, não significa dizer que eles não existam, pois não se pode confundir a ausência de motivação com fundamento contrário aos interesses do recorrente.

Por fim, não conheço do capítulo do recurso ordinário referente à natureza confiscatória da multa, pois o art. 62 da Lei nº 18.185/22 excluiu da competência da autoridade julgadora administrativa a possibilidade de afastar a aplicação de norma, sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula 11 do CONAT:

É vedado aos órgãos de julgamento do contencioso administrativo tributário – CONAT afastar ou reduzir multa sugerida em auto de infração sob o fundamento de apresentar natureza confiscatória por implicar indevido controle de constitucionalidade da lei nº 12.670/96.

À vista disso e considerando as razões suscitadas neste voto, não há o que se falar em modificação da decisão exarada no julgamento singular. Isto posto, VOTO por conhecer do recurso ordinário, negar-lhe provimento, mantendo a decisão exarada em 1ª instância.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (2013)

ALÍQUOTA ICMS	OMISSÃO	ICMS (R\$)	MULTA 30% (R\$)
4%	547,30	21,89	164,19
7%	24.692,08	1.728,45	7.407,63
12%	3.937,31	472,48	1.181,19
17%	14.894,17	2.532,01	4.468,25
25%	175.025,00	43.756,25	52.507,50
TOTAL		48.511,08	65.728,76



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S/A**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, após conhecer do Recurso Ordinário interposto, resolve: 1. Quanto ao pedido de exclusão do polo passivo da autuação dos sócios da empresa autuada: por unanimidade de votos, decide não conhecer desse ponto em razão da falta de legitimidade da autuada para defender direito de terceiros, ainda que estes sejam seus sócios e diretores; 2. Quanto ao pedido de anulação do julgamento singular: afastar o pedido de anulação, por unanimidade de votos, tendo em vista que a decisão exarada pelo julgador singular apreciou todos os argumentos de defesa trazidos pela parte na peça impugnatória, conforme consta nos autos; 3. Quanto ao pedido de decadência: por voto de desempate da presidência, afastar a decadência, considerando que o auto de infração trata de operações não declaradas pela empresa tratando-se de lançamento de ofício com fundamento no art. 149, II do CTN o que atrai a aplicação do art. 173, I do CTN. Vencidos os Conselheiros Renato Rodrigues Gomes, Carlos Mauro Benevides Neto e Matheus Fernandes Menezes que entendem pela decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, considerando que houve recolhimento parcial do ICMS no período autuado; 4. Quanto ao caráter confiscatório da multa: a 4ª Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender que a aplicação da multa se dá em conformidade com a legislação vigente, sendo caso de aplicação da Súmula nº 11 do CONAT e do art. 62 da Lei nº 18.185/22 que vedam ao julgador afastar a aplicação de norma vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade. No mérito: a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, decide julgar **PROCEDENTE** o feito fiscal nos termos do julgamento singular. Decisão em acordo com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Ressalte-se que o Conselheiro Carlos Mauro Benevides Neto se manifestou por sobrestar o processo abrindo prazo para que a recorrente trouxesse aos autos novos elementos que fundamentassem a argumentação do contribuinte. O presidente negou o pedido de sobrestamento por não ter sido indicada a chave de acesso e demais elementos que identifiquem a nota fiscal impedindo a verificação. A advogada representante da recorrente, Dra. Kalinka C.F.S. Bravo foi convocada para promover sustentação oral, mas não compareceu. Este processo teve sua ordem invertida na pauta para aguardar a presença dos representantes da recorrente.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Presentes à 48ª Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, a Presidência do Dr. Francisco Wellington Ávila Pereira, substituindo Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl no período de férias. Presentes à Sessão os Conselheiros Dalcília Bruno Soares, Diana da Cunha Moura, Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima, Carlos Mauro Benevides Neto, Renato Rodrigues Gomes e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Matteus Viana Neto, em substituição ao Dr. Rafael Lessa Costa Barboza ausente por motivo justificado. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de fevereiro de 2023.

Renato Rodrigues Gomes
CONSELHEIRO

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA