



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO n 096/2020

4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

14ª (DÉCIMA QUARTA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO,  
REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 18/09/2020

PROCESSO Nº: 1/ 1201 /2018

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/ 201721551

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: MULTICOR INDUSTRIA TEXTIL LTDA 06.269.677-7

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

**EMENTA:** OMISSAO DE RECEITAS – EXERCÍCIO 2013. Decisão de **NULIDADE** do lançamento, por maioria de votos. Reexame Necessário conhecido, por unanimidade de votos e, não provido, confirmada a NULIDADE do lançamento declarada pela 1ª Instância. Preliminar de nulidade por relato confuso e ausência de provas da acusação foi suscitada pela defesa. A análise do processo mostrou que o levantamento fiscal não permite a conclusão lógica, contábil ou jurídica que ocorreu Omissão de Receitas no exercício de 2013, não é possível enquadrá-lo dentre as hipóteses de presunção legal previstas no art. 92, §8º, da Lei n ° 12.670/1996. Decisão de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado que se posicionaram favoráveis a nulidade por vislumbrar cerceamento do direito de defesa. **Fundamentação legal:** art. 83 da Lei n ° 15.614/2014 c/c art. 55, § 3º, do Decreto n° 32.885/2018.

**PALAVRAS-CHAVES:** OMISSAO DE RECEITAS. RELATO CONFUSO. AUSÊNCIA DE PROVAS. RECEITAS NÃO COMPROVADAS.

**RELATÓRIO:**

O Auto de Infração relata OMISSAO DE RECEITAS, no exercício 2013, resultante de receitas não comprovadas no valor total de R\$ 289.203,07. Indica como artigos infringidos: art. 92, § 8º, da Lei n ° 12.670/96 e penalidade do art. 123, III, b, item 1, da Lei n ° 12.670/96, modificada pela Lei n ° 16.258/2017.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A Informação Complementar (fl.3) relata que a empresa comprou mercadoria sem créditos, realizou importação no valor de R\$ 16.278.318,90 e outras entradas internas registrando o valor de R\$18.874.710,97 e Receita Bruta Operacional de R\$ 18.454.140,05. Afirma que a empresa cria artifício contábil a fim de não tributar a receita, recolhendo de ICMS NORMAL apenas o valor de R\$267.322,69 e simulou outras receitas sem origem comprovada:

<b>Outras Receitas Operacionais [não comprovadas]</b> .....	<b>R\$163.302,57</b>
<b>Receitas Não Operacionais [não comprovadas]</b> .....	<b>R\$28.000,00</b>
<b>Receitas Financeiras [não comprovadas]</b> .....	<b>R\$ 97.900,50</b>
<b>Total</b> .....	<b>R\$289.203,13</b>

O sujeito passivo apresentou defesa às fls. 28 a 39 na qual argumenta:

- Nulidade por ausência de descrição clara e precisa dos fatos motivadores da autuação, o agente fiscal primeiro afirma que houve uma importação, depois que há saldo credor, sem esclarecer se é saldo credor de ICMS ou o valor das entradas maior que as saídas, diz que lançamentos contábeis estão perfeitos e não indica qualquer vício neles, afirma que a impugnante teve lucro deixando dúvida se trata de ICMS ou IR;
- O Auto de Infração contem dubiedades, incertezas, preconceitos, desconexões, está fundado em ilações, sem provas. O agente fiscal cometeu o mesmo erro com o grupo econômico da impugnante em outras autuações, cita a Resolução n ° 443/2014;
- O agente fiscal não indicou qual inciso do §8º do art. 92, da Lei n ° 12.670/1997 enquadra-se a infração e, nem o relato possibilita o enquadramento em algum dos incisos;
- Todas as informações foram prestadas ao agente fiscal, entregues todos os documentos exigidos (notas fiscais carimbadas, SPED Contábil, extratos bancários, Livro Razão e DIP JS etc) com as devidas explicações (fls. 43 a 52). A empresa indicou venda de dois veículos, baixa de imobilizado na contabilidade, receita com aluguel de um veículo e contas relativas às variações cambiais em importações (fl. 38), portanto, o agente fiscal tinha ter plenas condições de aprofundar seu trabalho investigatório mas, não o fez minimamente, ao invés disso constituiu o crédito tributário com base em saldos contábeis;



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

- É juridicamente impossível a constituição de crédito tributário de ICMS com base na indicação de 4 (quatro) contas, sem demonstrar que elas geraram obrigações de ICMS, somente com o argumento que não foram comprovadas pela impugnante, conforme Resolução n° 123/2000 – 1ª Câmara de Julgamento;

O lançamento foi julgado **NULO** em 1ª Instância (fl. 64) por **FALTA DE CLAREZA E PRECISÃO NO RELATO DO AUTO DE INFRAÇÃO**. A autuação precisa ser alicerçada em bases infracionais e, não pode haver subjetividade, precisa existir obrigatoriamente o binômio **FATOS X PROVAS**.

Houve **REEXAME NECESSÁRIO**, com base no art. 104, §1º, da Lei n° 15.614/2014. Não foi interposto **RECURSO ORDINÁRIO**.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de **conhecer o REEXAME NECESSÁRIO** interposto, **negar-lhe provimento** para confirmar a nulidade da autuação proferida pela instância singular. Afirma que não é possível identificar em qual dos incisos do §8º do art. 92 da Lei n° 12.670/1997 enquadra-se os fatos relatados.

**Em síntese é o relatório.**

**VOTO DA RELATORA:**

Em análise preliminar, o Auto de infração e a Informação Complementar relatam várias circunstâncias que teriam levado o agente fiscal a concluir pela Omissão de Receitas no valor de R\$ 289.203,02, cita a compra de mercadoria sem créditos, valor de importação, valores de entradas internas registradas, Receita Bruta Operacional e, por fim constitui o crédito tributário com a soma de valores declarados como: *outras receitas operacionais, receitas não operacionais e receitas financeiras* cuja origem não teria sido comprovada pelo sujeito passivo quando foi intimado a comprová-las.

O Auto de Infração é instrumento necessário para constituir o lançamento decorrente de infrações à legislação tributária, por isso seu relato deve claro e preciso, precisa conter elementos comprobatórios suficientes e informações necessárias ao exercício da ampla defesa e ao livre convencimento da autoridade julgadora, nos termos do Decreto n° 32.885/2018:

Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos  
§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Art. 82. A autoridade julgadora apreciará livremente as provas, devendo indicar expressamente os motivos de seu convencimento.

No Brasil prevalece o princípio processual da substanciação que prescreve "da mihi factio dabo tibi jus", ou seja, "dá -me os fatos e te darei o direito" por isso a exposição correta e sem lacunas dos fatos é essencial à defesa e a análise do mérito, inclusive para possibilitar o correto enquadramento dos dispositivos legais que disciplinam a matéria:

No Brasil a exemplo da Alemanha adotou a teoria da Sustanciação do pedido, segundo o qual se exige, para a identificação do pedido, a dedução dos fundamentos de fato e de direito da pretensão, contrariando a teoria da individuação, anteriormente empregada e que exigia apenas a indicação dos fundamentos jurídicos para caracterizar a causa de pedir e tornar admissível a ação. Hoje, a teoria da individuação se encontra superada e não guarda mais nenhuma importância jurídica. (Código de Processo Civil Comentado- Nelson Nery Júnior/ Rosa Maria Andrade Nery- ed. RT, pg. 566)

A Informação Complementar descreve como origem da acusação os valores de receitas operacionais (R\$163.302,57), receitas não operacionais (R\$28.000,00) e receitas financeiras (R\$ 97.000,50) registrados na Demonstração de Resultado do Exercício de 2013 (fls. 5 e 18), porém, a falta de comprovação de valores lançados na contabilidade da empresa não caracteriza omissão de receitas por presunção legal se não for possível enquadrá-la nos fatos previstos no §8º do art. 92 da Lei nº 12.670/1997:

Art. 92. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário de mercadorias e a identificação de outros elementos informativos.

§ 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 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.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

Os fatos descritos pela fiscalização não se enquadram nas hipóteses do §8º do art. 92 da Lei nº 12.670/1996, assim outros elementos fáticos e documentais seriam necessários para provar a infração de omissão de receitas.

As receitas registradas na Demonstração de Resultado do Exercício sem comprovação de origem pelo sujeito passivo, não enseja a conclusão lógica que tais valores advêm de vendas de mercadorias sem notas, posto que a empresa pode obter receitas por outros meios.

A defesa argumenta ter apresentado justificativas e documentos (extratos bancários, Livro Razão, Declaração de Imposto de Renda etc) solicitados no Termo de Início nº 2017.10135 durante a ação fiscal, afirma que a fiscalização não aprofundou sua análise sobre os documentos entregues, não verificou outras receitas indicadas como: venda e aluguel de veículo, variações cambiais em importações etc (fls. 43 a 52).

De fato não há provas nos autos que tenham sido verificados extratos bancários, livros e documentos fiscais/contábeis para averiguar a ocorrência de outras movimentações financeiras passíveis de gerar receitas, por exemplo: vendas de quotas, aplicações financeiras e a venda de bem do ativo imobilizado, registrado no SPED do exercício de 2013 (fls. 19).

O Decreto nº 32.885/18 determina que todos os documentos, livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar e anexados ao lançamento de ofício, no presente processo não se identifica nos autos quais averiguações foram realizadas pelo agente fiscal nos livros e documentos apresentados pela empresa:

Art. 40. Formaliza-se a exigência do crédito tributário lançado no auto de infração pela intimação feita ao sujeito passivo, seu mandatário, responsável ou preposto.

§ 2º Todos os documentos, livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar e anexados ao lançamento de ofício, respeitada a indisponibilidade dos originais, se for o caso (Decreto nº 32.885/2018)

Não se identifica nos autos provas de fatos que pudessem conduzir ao convencimento que a empresa omitiu receitas advindas de vendas de mercadorias sem nota, nem há elementos que gerem a presunção legal de ocorrência de omissão de receitas tributável pelo ICMS:

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos. (Alfredo Augusto Becker).



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

O ato administrativo deve ser motivado, descrever com clareza e precisão o fato que motivou o lançamento de ofício, fazendo-se acompanhar de relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito:

Art. 41. O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos

§ 2º O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive. Decreto nº 32.885/2018

Considera-se que o relato da infração não está claro, nem preciso, deixa dúvidas sobre os fatos que motivaram a acusação e quais elementos de provas foram identificados pelo agente fiscal de modo a caracterizar omissão de receitas ou autorizar a presunção legal de sua ocorrência.

A falta de clareza do relato da infração e a ausência de provas prejudicam a defesa do contribuinte e a análise de mérito, portanto, dificulta o livre convencimento da autoridade julgadora e gera cerceamento ao direito de defesa, motivo pelo qual o lançamento é nulo, com fundamento no art. 83 da Lei nº 15.614/2014 c/c art. 55, § 3º do Decreto nº 32.885/2018:

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

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.

§ 3º Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa qualquer circunstância que inviabilize o direito ao contraditório e a ampla defesa do autuado.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Reexame Necessário, negar-lhe provimento para confirmar a nulidade proferida pela 1ª Instância.

### DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e RECORRIDO: MULTICOR INDUSTRIA TEXTIL LTDA 06.269.677-7



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos, conhecer do reexame necessário, negar-lhe provimento, para confirmar por maioria de votos a nulidade da ação fiscal, em razão do relato confuso e por ausência de provas da acusação, em conformidade com o voto da Conselheira Relatora, parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral em sessão do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Votou contrário a nulidade e a favor da improcedência o Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da autuada Dr. Marcelo Ribeiro Cavini.

Presentes a 14ª (*décima quarta*) Sessão Ordinária Virtual da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, o Presidente Sr. José Augusto Teixeira, os(as) Conselheiros(as) IVETE MAURÍCIO DE LIMA, MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL, DALCÍLIA BRUNO SOARES, FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE, FRANCILEITE CAVALCANTE FURTADO REMÍGIO e FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO, o Procurador do Estado Sr. RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA, secretariando os trabalhos a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de Outubro de 2020.

DALCILIA BRUNO SOARES:42442796368  
6368  
Assinado de forma digital por DALCILIA BRUNO SOARES:42442796368  
Dados: 2020.10.14 00:18:45 -03'00'

**Dalcília Bruno Soares**  
CONSELHEIRA RELATORA

JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Assinado de forma digital por JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2020.10.19 06:37:44 -03'00'

**José Augusto Teixeira**  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2020.10.16 12:13:42 -03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
PROCURADOR DO ESTADO