



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

**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 193/2022

36ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 26/09/2022

PROCESSO Nº: 1/1667/2016 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201605697

**RECORRENTES: TERRA DO SOL INDUSTRIA DE CADERNOS EIRELI e CÉLULA DE
JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

RECORRIDOS: AMBOS

CONSELHEIRO RELATOR: THYAGO DA SILVA BEZERRA

EMENTA: ICMS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDA ICMS NORMAL. OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. LAUDO PERICIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.

1. Lançamento realizado com base na ausência de escrituração de notas fiscais de saída no livro registro de saída, configurando-se a omissão de receita e consequente ausência de recolhimento do imposto. 2. Notas fiscais canceladas ou devidamente escrituradas. 3. Perícia que atesta parte das alegações de defesa. 4. Verdade Material. 5. Auto de infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, em discordância ao parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, mas em consonância com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chaves: ICMS. Falta de escrituração de documento fiscal. Perícia.

RELATÓRIO

A presente demanda versa sobre o **Auto de Infração nº 1/201605697**, lavrado em função do seguinte relato:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. DURANTE O EXERCICIO FISCALIZADO CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA DEIXOU DE ESCRITURAR NFES_SAIDAS NO LIVRO REGISTRO DE SAIDAS, NO MONTANTE DE R\$ 558.419,23 CARACTERIZANDO OMISSAO DE RECEITAS NOS TERMOS DO ART. 92, §8º, III, DA LEI Nº 12.670/96 E A CONSEQUENTE FALTA DE RECOLHIMENTO AOS COFRES PUBLICOS.”

De acordo com a auditoria fiscal, houve a infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 c/c o art. 92, §8º, III, da Lei nº 12.670/96, sugerindo a penalidade inserta no artigo 123, III, “c”, da Lei nº 12.670/96, na redação dada pela Lei nº 13.418/2003, resultando na cobrança de ICMS no montante de R\$ 59.781,30 e multa de igual valor.

Nas informações complementares de fls. 3-6 dos autos, a agente do Fisco especificou a metodologia utilizada no levantamento fiscal.

Constam dos autos: Mandado de Ação Fiscal (fl. 7); Termo de Início de Fiscalização (fl. 8) e Termo de Conclusão de Fiscalização (fl. 9).

O contribuinte depois de intimado do auto de infração apresentou defesa conforme documento que dormita às fls. 56/101 dos autos.

Na Instância prima o auto de infração teve o Julgamento nº 2833/2017 pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação, reduzindo o montante exigido para R\$ 9.823,60 a título de principal e multa de mesmo valor, motivo pelo qual houve o Reexame Necessário pela Fazenda Pública.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs Recurso Ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, abordando os seguintes pontos:

- i. No mérito, aponta que não descumpriu os preceitos legais de escrituração e recolhimento do imposto no período fiscalizado, pois as notas fiscais remanescentes do levantamento fiscal após a decisão singular foram devidamente escrituradas no livro registro de saídas, conforme quadro que segue:

- _ **NFe 1169 de 16/02/2011:** se encontra registrada à fl. 7 do Livro de Registro de Saídas nº 7, inclusive possuindo débito de ICMS devidamente registrado;
- _ **NFe 1397 de 03/08/2011:** se encontra registrada à fl. 21 do Livro de Registro de Saídas nº 7, contudo esta nota fiscal **se encontra cancelada**. Quanto ao valor da nota fiscal destacado pela CEJUL (R\$43.718,60), foi registrado a NFe 1400 na mesma folha do Livro de Registro de Saídas;
- _ **NFe 1446 de 01/09/2011:** se encontra registrada à fl. 24 do Livro de Registro de Saídas nº 7, contudo esta nota fiscal **se encontra cancelada**. Quanto ao valor da nota fiscal destacado pela CEJUL (R\$13.630,16), foi registrado a NFe 1454 na mesma folha do Livro de Registro de Saídas;
- _ **NFe 1453 de 08/09/2011:** se encontra registrada à fl. 24 do Livro de Registro de Saídas nº 7, contudo esta nota fiscal **se encontra cancelada**. Quanto ao valor da nota fiscal destacado pela CEJUL (R\$13.630,16), foi registrado a NFe 1454 na mesma folha do Livro de Registro de Saídas;
- _ **NFe 1467 de 23/09/2011:** se encontra registrada à fl. 24 do Livro de Registro de Saídas nº 7, contudo esta nota fiscal **se encontra cancelada**. No tocante ao valor da nota fiscal apurado pela CEJUL (R\$11.568,00), foi registrado a NFe 1468 na mesma folha do Livro de Registro de Saídas;

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer nº 226/2018, se manifesta pelo conhecimento de ambos os recursos, dando-lhes parcial provimento e, mantendo a decisão de primeira instância de PARCIAL PROCEDÊNCIA, contudo, excluindo a nota fiscal nº 1169, posto que devidamente escriturada no livro registro de saídas.

Em julgamento realizado no dia 19 de novembro de 2018 por esta e. 4ª Câmara de Julgamento, o presente feito foi convertido para a realização de perícia.

O laudo pericial chegou às seguintes conclusões:

Conclusão

Após análise pericial das 18 notas fiscais objeto do AI, podemos informar o seguinte:

- A nota fiscal nº 1169 está com status "AUTORIZADA" e foi devidamente escriturada na DIEF em data anterior ao início da ação fiscal com ICMS debitado no montante de R\$ 1.859,18 e recolhido na apuração mensal de fevereiro/2011;

- As notas fiscais nºs 1143, 1200, 1235, 1286, 1287 e 1290, cujo ICMS soma R\$ 22.570,50, foram CANCELADAS dentro do prazo legal, no entanto, NÃO foram escrituradas na DIEF em suas datas correspondentes;
- As notas fiscais nºs 1501, 1441, 1488, 1487, 1568, 1579 e 1581, cujo ICMS soma R\$ 27.387,20, foram CANCELADAS dentro do prazo legal e estão escrituradas na DIEF;
- As notas fiscais nºs 1397 e 1446, cujo ICMS soma R\$ 6.200,41, estão com status "AUTORIZADA", não possuindo informação de cancelamento, porém foram escrituradas na DIEF como CANCELADAS com os valores zerados e sem destaque do ICMS.
- As notas fiscais nºs 1453 e 1467, cujo ICMS soma R\$ 1.764,01, estão com status "AUTORIZADA", não possuindo informação de cancelamento, porém foram escrituradas na DIEF como CANCELADAS com os valores zerados e sem destaque do ICMS. Relativamente a essas notas, analisamos a informação da autuada e verificamos que elas possuem os mesmos dados das notas fiscais nºs 1454 e 1468, tais como, produtos, datas, destinatários, valores base de cálculo do ICMS, valores ICMS, respectivamente, no entanto, as notas fiscais nºs 1454 e 1468 não fazem menção a nenhum cancelamento de nota.

Devidamente intimada, a parte não se apresentou manifestação sobre o laudo pericial e os autos retornaram para julgamento por esta Câmara.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

No processo em exame, verificou-se a irregularidade apontada pela fiscalização, no que diz respeito à omissão de receitas, decorrente da ausência de escrituração de documentos fiscais no livro de registro de saídas.

Inicialmente, a aplicação do referido método encontra-se prescrita no art. 92, §8º da Lei 12.670/96, que autoriza a apuração inclusive do montante real tributável, para o caso de justamente ocorrer omissão da obrigação principal.

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;

Ademais, toda a circunstância fática que deu suporte à autuação encontra-se devidamente acostada aos autos, estando a conduta infracional devidamente descrita na autuação e comprovada através dos levantamentos realizados pela autoridade autuante, com base nos documentos enviados pelo contribuinte.

Ocorre que, conforme já fartamente demonstrado nos autos, inclusive através da realização de perícia, diversas notas fiscais integrantes do levantamento fiscal foram devidamente canceladas, o que fora constatado através da consulta das chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas (fl. 74 a 86).

Portanto, acertadamente o julgador singular determinou a exclusão das mencionadas operações, restando a discussão apenas acerca das cinco operações que permaneceram (NFe 1169, 1397, 1446, 1453 e 1467) no levantamento fiscal, sobre as quais o contribuinte aponta a devida escrituração.

Desta forma, cabe a análise individual das alegações sobre as operações residuais, notadamente em face dos apontamentos realizados pelo laudo pericial.

Inicialmente, foi identificada a escrituração da NFe 1169 na DIEF de fev/2011 em período anterior à fiscalização, com o destaque e recolhimento de ICMS, sendo imperiosa a sua exclusão do levantamento fiscal.

Quanto às NFe 1453 e 1467, verificou-se que foram escrituradas na DIEF como canceladas, contudo, não houve o cancelamento formal das operações.

Ocorre que, conforme destacado pela Recorrente e atestado no laudo pericial, existem notas fiscais sequenciais (1454 e 1468, respectivamente) emitidas com os mesmos dados (data, produtos, destinatários, base de cálculo e tributos e demais valores) das anteriores.

Neste ponto, importa destacar que, o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

O princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade, pois busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

A Lei nº 15.614/2014, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito do Estado do Ceará, consagra, em seu art. 46, a aplicação da verdade material, *in litteris*:

Art. 46. Além dos princípios referidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, dentre outros, pelos princípios do Contraditório, da Ampla Defesa, da Celeridade, da Simplicidade, da Economia Processual e da Verdade Material.

Desta forma, a partir da avaliação de todo o conjunto fático probatório, evidencia-se que as alegações da Recorrente acerca das NFe 1453 e 1467 condizem com a realidade operacional, não havendo indícios de ausência de recolhimento do imposto, mas, quando muito, mero descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, quanto às NFe 1397 e 1446, em que pese o apontado pela Recorrente, de que as operações foram igualmente canceladas e acobertadas por outros documentos fiscais com os mesmos valores, cumpre ressaltar que não tratam-se de notas fiscais sequenciais, nem emitidas na mesma data, razões pelas quais refutam-se os argumentos do Recurso.

Assim, não havendo outros elementos que possam afastar a conduta tipificada acerca dos referidos documentos fiscais, quanto ao mérito, permanece a infração aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 c/c o art. 92, §8º, III, da Lei nº 12.670/96 e mantida a sanção prevista no artigo 123, III, “c”, da Lei nº 12.670/96, na redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

Do exposto, pelas linhas traçadas anteriormente, VOTO pelo conhecimento de ambos os recursos, dando-lhes parcial provimento, mantendo a decisão condenatória de 1ª Instância pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, contudo, pela exclusão, além das notas canceladas, das notas fiscais de nº 1169, 1453 e 1467, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em consonância com a manifestação oral do d. representante da Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULOS

| Período | NFe | D. Emissão | Valor NFe | ICMS | Multa | Total |
|--------------|------|------------|-----------|----------|----------|------------------|
| 08/2011 | 1397 | 03/08/2011 | 43.718,60 | 5.246,23 | 5.246,23 | 10.492,46 |
| 09/2011 | 1446 | 01/09/2011 | 13.630,16 | 954,18 | 954,18 | 1.908,36 |
| Total | | | | 6.200,41 | 6.200,41 | 12.400,82 |

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes **TERRA DO SOL INDÚSTRIA DE CADERNOS EIRELI e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido AMBOS. Decisão:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário interpostos, resolve: **1. Quanto à exclusão das treze notas fiscais retiradas do levantamento fiscal pelo julgamento singular:** por unanimidade de votos, entende por manter a exclusão tendo em vista que restou comprovado que as notas fiscais foram canceladas dentro do prazo legal; **2. Quanto à exclusão da nota fiscal nº 1169:** por unanimidade de votos, decide excluir a nota fiscal nº 1169, tendo em vista que restou comprovado que a nota fiscal encontra-se escriturada no livro fiscal e DIEF com o imposto devidamente levado a débito; **3. Quanto à exclusão das notas fiscais nº 1453 e 1467:** por maioria de votos, decide excluir as notas fiscais, tendo em vista que as notas fiscais 1454 e 1468 foram escrituradas e levadas a débito na apuração do ICMS e apresentam as mesmas informações que as notas fiscais 1453 e 1467 levando a crer que efetivamente as notas fiscais 1453 e 1467 foram canceladas. Vencida a Conselheira Dalcília Bruno Soares que entendeu que não há elementos suficientes nos autos para caracterizar o cancelamento das citadas notas fiscais; **4. Quanto à exclusão das notas fiscais nº 1397 e 1446:** por unanimidade de votos, decide manter no levantamento fiscal as notas fiscais 1397 e 1446, tendo em vista que restou demonstrado que elas não foram canceladas e possuem ICMS destacado. Em conclusão, a 4ª Câmara conhece do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário para dar-lhes **parcial provimento** no sentido de manter no auto de infração as notas fiscais 1397 e 1446. Vencida a Conselheira Dalcília Bruno Soares que se manifestou pela manutenção das notas fiscais 1397, 1446, 1453 e 1467. Decisão de acordo com a manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado e contrária ao Parecer da Assessoria Processual Tributária.

A 36ª (trigésima sexta) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará foi realizada sob a Presidência do Dr. Michel

André Bezerra Lima Gradvohl. Presentes à Sessão os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Marcos Antonio Aires Ribeiro, Dalcília Bruno Soares, Almir de Almeida Cardoso Júnior, Thyago da Silva Bezerra e Nelson Bruno do Rego Valença. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. 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 20 de OUTUBRO de 2022.

Thyago da Silva Bezerra
CONSELHEIRO RELATOR

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado

Ciência em: