



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

RESOLUÇÃO N° 040 /2019

13ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR EM 04/06/2019

PROCESSO N°:1/236/2016

AUTO DE INFRAÇÃO N°: 201518219-2

RECORRENTE: HECTOPLAST INJEÇÃO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA

RECORRIDO: 1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO  
ESTADO DO CEARÁ

CONSELHEIRO RELATOR: CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE

**EMENTA:**RECURSO EXTRAORDINÁRIO —  
ADMISSIBILIDADE — OMISSÃO DE RECEITAS —  
MERCADORIA NÃO TRIBUTADA Infração detectada através  
de método da análise econômica e financeira, decorrente da  
diferença negativa das demonstrações de entradas e saídas de  
caixa — DESC Recurso Extraordinário conhecido, mas não  
provido, para confirmar a decisão recorrida constante da  
Resolução n° 103/2018, da 1ª Câmara de Julgamento, pela  
PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com penalidade prevista  
no art 126, da Lei n° 12 670/96. Decisão por unanimidade de  
votos e em conformidade com a manifestação oral, em sessão,  
do douto representante da Procuradoria Geral do Estado

PALAVRAS CHAVE. OMISSÃO — RECEITA— MERCADORIA  
NÃO TRIBUTADA — PENALIDADE ESPECÍFICA



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR**

**RELATÓRIO:**

O presente processo trata da acusação de infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços amparados por não-incidência ou contemplados com isenção incondicionada. Constatado uma diferença negativa na demonstração das entradas e saídas de Caixa-DESC referente a operação não tributada exercício de 2010, conforme planilhas, SPED e informação complementar. Trás como relato da infração.

"AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS AMPARADOS POR NÃO INCIDENCIA OU CONTEMPLADAS COM ISENÇÃO INCONDICIONADA.

CONSTATAMOS DIFERENÇA NEGATIVA NA DEMONSTRAÇÃO DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA – DESC REFERENTE A OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA EXERCÍCIO DE 2010, CONFORME PLANILHAS, SPED E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR AO PRESENTE"

Dispositivos infringidos: Art 4, 5 e 6 do Decreto n °24.569/97 Penalidade sugerida Art 126, da Lei nº12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Na informação complementar ao auto de infração(FIs 04/05) o agente do fisco esclarece que:

- "Relevante informar que detectamos a omissão de receita através do levantamento em seu fluxo de caixa econômico-fiscal, utilizando a Planilha de Fiscalização do ICMS com a Utilização do Método da Análise Econômico Financeira, de acordo com a O Escrituração Fiscal Digital- EFD, transmitidas mensalmente à SEFAZ, cujas cópias anexamos ao presente auto de infração, que resultou na diferença negativa da Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa - DESC, correspondentes às operações com mercadorias não tributadas ou sujeita a substituição tributaria, no montante de R\$ 135.600,83 (cento e trinta e cinco mil seiscientos reais e oitenta e três centavos) base de cálculo, infringindo o art. 92, parágrafo 8º, do Decreto 24 569/97, referente ao exercício de 2010;



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

- Informamos ainda que incluímos às entradas, o montante de R\$ 101.635,38 referente às operações não escrituradas no SPED, bem como no campo aquisição de ativo O permanente, despesas efetivamente pagas no período, correspondentes às notas fiscais não escrituradas, no montante de R\$ 137.217,00. Além do mais, registramos no item despesas tributárias o ICMS efetivamente recolhido no período de 2010 e compra de material de uso e consumo"

A empresa recorrente apresentou impugnação (Fls. 59/68) defendendo em síntese a.

- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA AUSÊNCIA DA CAPITULAÇÃO LEGAL (DESCRIÇÃO LACÔNICA DOS FATOS);
- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO E DE PENALIDADE ESPECÍFICA,
- Ao final pede a IMPROCEDENCIA da presente autuação, declarando, conseqüentemente, a NULIDADE do Auto de Infração. E que, alternativamente, caso não sejam atendidos os pedidos anteriores, requer que se determine a substituição da pena aplicada na presente autuação por aquela imposta no parágrafo único do artigo 126 da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que todas suas operações foram devidamente escrituradas em seus livros fiscais

Em o julgador de Primeira Instância (Fls 70/74) decidiu pela PROCEDENCIA do auto de infração às, conforme ementa

"EMENTA:..ICMS - OMISSAO DE RECEITAS AUTUAÇÃO PROCEDENTE Amparo legal: Art. 18, da Lei nº 12.670/96. Penalidade Artigo 126 da lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017 Infração detectada através do método da Análise Econômico e Financeira, decorrente da diferença negativa da Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa-DESC, com operações de mercadorias não tributadas"

A Empresa ingressou com Recurso Ordinário (Fls78/91), reforçando os mesmos argumentos apresentados na impugnação.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR**

A Assessoria Processual Tributária, em seu Parecer nº 86/2018 (Fls. 95 a 97), opinou no sentido de que se conhecesse do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para que seja mantida a decisão de PROCEDENCIA do julgamento singular em todos os seus termos, alegando em síntese:

- Em auditoria realizada na documentação fiscal da empresa autuada e nos sistemas corporativos da SEFAZ, referente às operações financeiras realizadas no exercício de 2010, os agentes fiscais constataram, através da DESC, um déficit total no valor de R\$351 029,97, configurando a presunção de omissão de receita prevista no art. 92, § 8 º, V da Lei 12.670/96

- Da diferença apurada pela fiscalização, R\$ 135 600,83 refere-se a omissão de vendas de mercadorias isentas, não tributadas ou sujeita a substituição tributária e R\$ 215.429,14 a omissão de venda de mercadorias com tributação normal.

- O Demonstrativo de Entrada e Saída de Caixa -DESC, como o próprio nome diz, retrata o fluxo de entrada e saída de numerário em determinado período de tempo, considerando os saldos inicial e final das disponibilidades (caixa e bancos)

- Trata-se de uma ferramenta contábil utilizada pelo Fisco estadual para verificar a compatibilidade entre as origens e as aplicações de recursos financeiros gerados na atividade operacional da empresa durante determinado período de tempo.

Havendo déficit financeiro no fluxo de caixa, isto é, aplicação de recursos em valor superior às origens, ficará evidenciado o desembolso em valor superior às disponibilidades registradas na contabilidade, fazendo presumir que a constatada foi financiada com receitas não documentadas

- Tal situação foi tipificada no art. 92, § 8º, inciso VI da Lei nº 12.670/06 como hipótese omissão de receita, tratando-se, porém, de uma presunção *júris tantum*, que admite prova em contrário.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR**

- No caso de que se cuida, o agente fiscal elaborou o fluxo de caixa referente às operações realizadas no exercício de 2010, subsidiando seu trabalho nas informações declaradas pela própria autuada na Escrituração Fiscal Digital -EFD e na relação de despesa posta a sua disposição. ele ficou demonstrado que os recursos disponíveis através das receitas e das disponibilidades iniciais eram insuficientes para fazer rente aos desembolsos efetuados no período fiscalizado, revelando uma diferença ativa no caixa no valor de R\$ 351 029,97
- Como dito alhures, o déficit financeiro apurado no fluxo de caixa (DESC) está tipificado no art 92, § 8º, inciso VI, da Lei n ° 12.670/96 como hipótese de omissão de receitas, decorrente, no caso específico, da venda de mercadorias sem nota fiscal, por se tratar de empresa comercial, cuja receita deriva da venda de mercadorias
- A saída de mercadorias sem nota fiscal constitui infringência ao art. 169, I, do Dec n ° 24 569/97, cabendo ao infrator a penalidade inserta no art. 126, caput, da Lei n ° 12 670, '96 por se tratar de mercadorias cujo ICMS já foi pago por substituição tributária. No que diz respeito às razões de recurso interpostas pela autuada, consta do auto de infração e de suas informações complementares a descrição clara e precisa do motivo que ensejou o lançamento fiscal, assim como os dispositivos legais apontados como infringidos ou seja, o agente fiscal apontou textualmente na inicial que o ilícito denunciado estava relacionado a uma diferença negativa apresentada na Demonstração de Entrada e Saída de Caixa-DESC do período fiscalizado, indicando como infringido o art. 92, § Bº da Lei nº 12 670/96
- É certo que não foi especificado no auto de infração em qual dos incisos do § 8º da Lei nº 12.670/ 96 a irregularidade constatada no levantamento fiscal se enquadrava. Contudo, tal omissão em nada prejudicou o seu direito de defesa, até porque o relato claro e preciso da infração não deixou dúvida de que a diferença verificada na DESC está relacionada à hipótese prevista no inciso VI do aludido dispositivo legal.
- Ademais, não custa lembrar que o § 2º do art 33 do Dec n ° 25 468/99 é explícito ao afirmar que a ausência dos dispositivos dados como infringidos não ensejará a nulidade do auto de infração



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

se o relato nele contido for claro e preciso, requisito este que, a meu ver, foi plenamente atendido no presente caso

- Com relação à penalidade cabível na presente situação, correta a que foi aplicada pelo agente fiscal, por haver uma exata correspondência entre a situação nela descrita e o ato infracional fiscal descrito na inicial. Deste modo, descabida a aplicação à penalidade inserida no art. 123, VIII, "d" da Lei n.º 12.670/96 por haver na legislação fiscal uma penalidade específica para a infração denunciada. Descabida, também, a multa inserida no parágrafo único do art. 126 da Lei n.º 12.670/96, por não haver prova nos autos de que as operações de venda omitidas haviam sido registrada em algum livro fiscal ou contábil"

O Parecer da Assessoria Tributária foi acolhido pela douta Procuradoria Geral do Estado — PGE.

Em 2ª Instância, a 1ª Câmara de julgamento, através da Resolução 103/2018 (Fls. 101 a 107), exarada na 31ª Sessão Ordinária, entendeu por julgar a autuação PROCEDENTE, com a seguinte ementa.

EMENTA: ICMS Omissão de Receitas DEMONSTRACAO DAS ENTRADAS ESALDAS DE CAIXA - DESC Infração tipificada no art. 92, § 8º, inciso VI, da Lei nº 12.670/96. O contribuinte se defende dos fatos descritos e não da capitulação legal. Podendo ser modificada para haver uma subsunção do fato à norma. Acusação condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da recorrente tida como infracional. Configurada a infração aos artigos 169, I e 174, I, ambos do Decreto nº 24.569/97 OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA. Penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96 Ação fiscal PROCEDENTE, por unanimidade de votos, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, ratificado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

Argumentou a Relatora em seu voto, em apertada síntese:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

- Preliminarmente em relação a: nulidade do auto de infração - pela ausência da capitulação legal (descrição lacônica dos fatos) arguida pela recorrente Vale informar que o contribuinte se defende dos fatos descritos no relato do auto de infração e não da capitulação legal sugenda pelo fiscal autuante Estando o relato de forma que se possa saber que tipo de infração foi cometido pelo contribuinte, não há de se questionar o dispositivo catalogado pelo autuante, o qual poderá ser modificado para haver uma subsunção do fato à norma;
- Que a declaração da nulidade do feito fiscal somente é cabível quando houver comprovação de eventual prejuízo suportado pela parte que a alegou. O cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio constitucional do Devido Processo Legal. O que não aconteceu ao caso telado, uma vez que existe a certeza da materialidade do ilícito apontado na inicial, sendo lastro suficiente para a procedência da acusação,
- Que, o Auto de Infração, ora analisado reveste-se das formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário - Lei 12 732/ 1997 e especificamente, o artigo 33 do Decreto 25.468/1999;
- Que, carece de base legal a argumentação da recorrente de que inexistiu prejuízo aos cofres do Estado, já que a legislação prevê o fato autuado como ilícito tributário, existindo sanção específica para o caso;
- Por essa razão, em relação à aplicação da multa, cabe dizer que a penalidade proposta pela autoridade fiscal é a específica para o caso. Eis que a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente do contribuinte e na constatação dessa falta a penalidade específica deve ser aplicada,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

Finaliza argumentando que, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art 126 da Lei 12 670/96

Inconformada a recorrente entrou com Recurso Extraordinário (Fls 112 a 119), visando obter a reforma da decisão prolatada pela 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na Resolução N° 103/2018, profenda na 'sessão realizada no dia 14 de junho de 2018; alegando que o teor da decisão estana contrariando outras decisões deste órgão, ao que cita as Resoluções n°s. 591/2005 (2ª Câmara de Julgamento), 38012003 (1ª Câmara de Julgamento) e 167/2010 (1ª Câmara de Julgamento).

A Presidência do Conselho de Recursos Tributários - CRT, através do Despacho n°43/2019 (Fls 103 a 136), entendeu pelo CONHEÇIMENTO do recurso extraordinário, tendo em vista que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art 106, da Lei n° 15 614, de 29 de maio de 2014. Alega em suas razões que.

“Pelo exposto, considerando que o recurso extraordinário tem como objetivo unificar a jurisprudência do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, quando sobre a mesma MATÉRIA e FUNDAMENTAÇÃO ocorrerem manifestações discrepantes, constata-se que o recurso em análise é cabível no caso em espécie, em face da divergência entre a Resolução Paradigma n° 380/2003 (1ª Câmara de Julgamento) e a resolução recorrida”

Em 22 de maio de 2019, o representante processual da recorrente foi oficiado sobre o julgamento do recurso, a ocorrer em 04 de junho de 2019, e informado que podena apresentar sustentação oral

É o Relatório.

**Voto do Relator:**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

Trata o Recurso Extraordinário de apontar divergência entre a penalidade aplicada, tipificada no art. 126 da Lei 12 670/96, no caso omissão de receitas, em operações com mercadorias não tributadas, e a penalidade descrita no art 878, VIII, D do RICMS, aplicada na resolução paradigma

Cabe esclarecer que a decisão paradigma, à época, não aplicou uma penalidade mais benéfica ao contribuinte; haja vista que o art. 126 estipulava penalidade bem mais branda que a tipificada no art 878, VIII, d, do RICMS

Art. 126 As multas calculadas na forma do inciso II do artigo de 120, quando relativas a operações ou prestações não tributadas ou contempladas com isenção incondicionada, serão substituídas pelo valor de 30 (trinta) UFIR, salvo se a aplicação deste critério resultar importância superior à que decorreria da adoção daquele.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à hipótese prevista na alínea "o" do inciso IV do artigo 123.

Temos ainda, que a resolução paradigma tratava de caso em que o contribuinte havia registrado as operações, e havia uma substituição tributária; já o caso em tela, trata de omissão de receitas de mercadorias não tributadas.

Ademais, à época da resolução paradigma, o art 126, como visto acima, não possuía uma redação mais específica ao caso concreto. Já, à época do presente lançamento, o art 126 possuía redação bem específica ao caso do lançamento; in verbis.

Art 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, 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.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR

Deste modo, tenho o entendimento que deve ser aplicada a penalidade específica para o caso concreto; qual seja, a disciplinada no art 126 do RICMS, alterado pela Lei 16.258/2017.

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, VOTO no sentido de negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão exarada pela Câmara recorrida, em acordo com a manifestação oral do representante da Procuradonia Geral do Estado, em sessão

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

MULTA: R\$13 560,00

**DECISÃO:**

A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15 614/14, Resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em consonância com a manifestação oral do representante da Procuradonia Geral do Estado Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Francileite Cavalcante Furtado Remígio Ausente o representante legal da recorrente Dr. Maykon Antônio Bahia da Silva.

**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 1º de OUTUBRO de 2019.

Francisca Marta de Sousa  
**PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR**

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**CONSELHEIRO-PRESIDENTE**

Francisco José de Oliveira Silva  
**CONSELHEIRO-PRESIDENTE**



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
CÂMARA SUPERIOR**

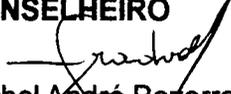
  
Francisco Wellington Avila Pereira  
**CONSELHEIRO PRESIDENTE**

  
Maria Elineide Silva e Souza  
**CONSELHEIRA**

  
Monica Maria Castelo  
**CONSELHEIRA**

  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

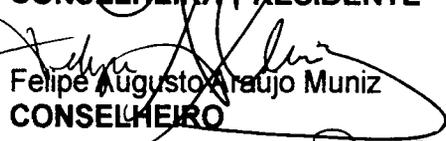
  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Matheus Niana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**

André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA PRESIDENTE**

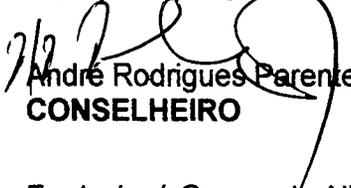
  
Felipe Augusto Araújo Muniz  
**CONSELHEIRO**

  
Francinete Cavalcante Furtado Remígio  
**CONSELHEIRA**

  
Carlos Cesar Quadros Pierre  
**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
André Rodrigues Parente  
**CONSELHEIRO**

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
**CONSELHEIRO**

Dr Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**