



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO nº 306 /2016

77ª SESSÃO ORDINÁRIA de: 13.9.2016

PROCESSO Nº 1/1663/2013 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/20130523-4

RECORRENTE: ISABELA AVICULTURA LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: MOÉSIO CAVALCANTE FRANÇA

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍADAS. MERCADORIAS ORDINARIAMENTE TRIBUTADAS. Conduta identificada mediante Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM. Apontada infringência aos arts. 127, 169, 174 e 177 do Dec. nº 24.569/97. Penalidade sugerida: Art. 123 III “b” da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003. 1. Investigação fiscal econômico-financeiro, que se opera ao cotejo do estoque inicial acrescido das aquisições, deduzido do somatório das saídas regularmente documentadas, adidas das listadas no estoque final. 3. Recurso ordinário conhecido e não provido. 4. Mantida a decisão singular. 5. Auto de Infração julgado procedente, contrário ao parecer da Assessoria Processual tributária e de acordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 6. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos, acerca do cometimento da irregularidade fiscal omissão de entrada, relativamente aos exercícios de 2008 e 2009, com mercadorias ordinariamente tributadas, identificada por meio da Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM, cujo **modus operandi** consiste do cotejo entre os valores das mercadorias grafadas a título de estoque inicial, acrescido das aquisições, deduzido das saídas regularmente documentadas, somadas às listadas no estoque final.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Acrescentam, os autuantes, que detectaram uma omissão de saídas, em 2008, da ordem de R\$ 520.659,92 e de R\$ 976.922,61, em 2009, que perfazem a quantia de R\$ 1.497.582,53, valor tomado a título de base de cálculo, cuja aplicação da alíquota interna equivalente a 17% resultou em R\$ 254.589,54 de obrigação principal e R\$ 449.274,76 sob a rubrica multa, haja vista a sugestão de aplicabilidade da pena prevista no artigo 123 III "b" da Lei nº 12.670/96, com atualizações da Lei nº 13.418/2003.

Em sede de impugnação, alega que se trata apenas do descumprimento de obrigação acessória, não houve falta de recolhimento nem indicada qual documento deixou de ser lançado, assim não foram utilizados os livros fiscais nem as despesas, pois baseou-se apenas em planilhas, o que acarretou cerceamento ao direito de defesa, por carência de provas produzidas.

Argui inexistência do fato gerador do ICMS, inconstitucionalidade da multa, por força da vedação ao princípio não confisco e, ao final, requer a exclusão da multa e a improcedência do auto de infração.

No julgamento singular foram refutados os argumentos impugnatórios, notadamente em relação ao cerceamento do direito de defesa, posto que o auto dispõe de forma clara e precisa acerca da matéria tributável, dispositivos infringidos e apenatórios e, no mérito a imputação funda-se nas disposições do inciso IV do § 8º do artigo 827 do Decreto nº 24.569/97, (RICMS/CE) oportunidade que esboça um demonstrativo numérico com os dados obtidos no procedimento fiscal, ao fim de ratificar a autuação, decorrente do emprego da metodologia de análise fiscal Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM e, por entender violado o inciso I do artigo 174 do RICMS/CE, decide pela procedência da pretensão.

No recurso ordinário, alega equívoco do autuante relativamente ao valor do estoques inicial considerados, ao entendimento que deveriam ser os do ano base, ou seja, do ano anterior ao fiscalizado e que havia necessidade de efetuar a contagem física de estoque e que na DRM falta informações relativas as operações isentas/não tributadas, por o auto é nulo por cerceamento ao direito de defesa, assim como não consta os valores das vendas de mercadorias através de cartão de crédito/débito e alega divergência entre os valores informados nas DEIFs referentes às vendas a prazo e devoluções. Pugna por uma interpretação mais favorável, com esteio no artigo 112 do CTN, ao fim de seja aplicada a sanção estatuída no Parágrafo único do artigo 126



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

da Lei nº 12.670/96 e, por fim, requer a nulidade do auto de infração ou a parcial procedência, mediante aplicação do dispositivo retrocitado.

A Assessoria Processual Tributária margeia o entendimento manifestado no julgamento singular, com fundamento nos mesmos preceptivos normativos, em especial o inciso IV do § 8º do 92 da Lei nº 12.670/96, ressalta que a recorrente fora intimada a proceder ao recolhimento espontâneo do tributo objeto da autuação, posto decorrente de hipótese baixa cadastral, que a metodologia DRM goza de presunção legal e as falhas materiais não prosperam nem a argumentação relativa às vendas realizadas sob a forma de pagamento cartão de crédito/débito, entretanto, discorda da penalidade sugerida, ao entendimento que a tipificação infração apontada pode decorrer da falta de emissão de documento fiscal ou da venda por preço inferior ao da aquisição ou produção, termos em que opina pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe provimento, com vistas a que seja a pretensão julgada parcial procedente, mediante aplicação da penalidade prevista na "d" do inciso I do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, por ser menos gravosa, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É relatório.

VOTO DO RELATOR

A irregularidade indicada na peça de lançamento - omissão de saídas -, corporifica hipótese que não enseja expender maior esforço exegético sob a estrita ótica da caracterização, ao vislumbre que resultante do emprego da metodologia de investigação fiscal Demonstração do Resultado com Mercadorias - DRM, técnica de investigação com previsão legal assente no inciso IV do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, cujo **modus operandi** consiste no cotejo dos valores econômicos relativos às mercadorias arroladas da título de estoque inicial, acrescidos das aquisições, deduzidos das saídas regularmente documentadas, adidas das listadas sob a rubrica estoque final.

A propósito, vejamos o que dispõe a prefalada.

§ 8º - Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:
(...)

Processo nº 1/1663/2013 - AI nº 1/20130523-4 - Relator: Valter Barbalho Lima

Pg. 3



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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;

De introito, urge assinalar que as prejudiciais arguidas giraram em torno de aspectos desprovidos arrimo fático nem jurídico, à medida que o método de análise fiscal utilizado pelo autuante é legítimo, consoante autorização legal supra, que se cinge ao uso da equação linear evidenciada precedentemente, em que os dados são extraídos do acervo documental disponibilizado pelo sujeito passivo.

Logo, reveste-se de um elevadíssimo grau de segurança, excetuados eventuais erros materiais, que no caso concreto não prosperam, posto que adstritos à arguição relativa a insuficiência de prova à validar a pretensão, à vista que fundada somente na DRM, não houve contagem física das mercadorias nem foram consideradas despesas e receitas auferidas sob a forma de pagamento cartão de crédito/débito.

Como visto, a mecânica empregada no procedimento em apreciação, dispensa a análise das hipóteses mencionadas pela recorrente, ao vislumbre que empregáveis em outros métodos de investigação fiscal, portanto, não reúnem pressupostos a viciar o lançamento em questão, por conseguinte restam, de pronto, afastados quaisquer perspectivas de nulidade do feito fiscal.

No plano primordial, nada apresentou de concreto, dada a carência de elementos fáticos contundentes à descaracterizar o lançamento, posto que, nenhum dado que resultou na autuação restou materialmente contestado, por conseguinte, não acometidos por qualquer incompatibilidade.

Em relação ao pleito relativo à mitigação de penalidade, sob o fulcro de interpretação mais benéfica, no sentido de que, ao caso, aplique-se a pena insculpida no parágrafo único do artigo 126 da Lei nº 12.670/96, que comina sanção equivalente a 1% do valor das saídas, não há cenário que permita cogitar-se dessa possibilidade, por diversas razões.

A propósito, vejamos o desiderato que emerge do citado dispositivo legal.

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte.

Em primeiro plano, impende sublinhar que a regra matriz está plasmada no caput do 126 e limita-se aos casos nele consignados, que não albergam a situação concreta, à vista que as mercadorias, objeto da autuação, não se sujeitam a nenhuma das hipóteses a que alude a norma. Depois, a aplicabilidade da atenuante assente no parágrafo único é condicionada a regular escrituração das operações.

Ora, no caso concreto, a imputação decorre da indicada presunção legal falta de emissão de documentos fiscais, por conseguinte, incogitável a possibilidade de vir a ser contemplada com o beneplácito em alusão, ao convencimento inequívoco que a ele contrário, assim como rechaça indubitavelmente a arguição da recorrente que se reporta à falta de indicação de eventuais documentos não lançados.

Nesse jaez, é cogente ressaltar que a previsão fundamental ínsita no inciso IV do § 8º do artigo 92 da Lei nº 12.670/96, colacionado precedentemente, conduz à presunção legal que a verificação de desembolso superior ao auferimento de receitas, decorre da saída de mercadorias desprovidas da correspondente documentação, logo, admitir a possibilidade que o déficit tenha origem na venda por preço inferior ao da aquisição ou produção somente se viabiliza mediante comprovação material da ocorrência de evento dessa natureza, ou seja, padece de ser efetivamente demonstrada a emissão de documentos fiscais sob a égide dessa conduta.

Por conseguinte, à míngua de comprovação incontestada nessa órbita, não se vislumbra razoável admitir plausível referida cognição, sob pena de se tornar inválido e sem efeito o teor do dispositivo retrotranscrito.

Nesse diapasão, pode-se assegurar que a perspectiva ora evidenciada representa uma exceção à regra geral, portanto, carente de prova efetiva da sua materialidade, motivo por que discordamos da sugestão de parcial procedência esposada no Parecer da Assessoria Processual Tributária, que opinou no sentido de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

dar provimento ao recurso ordinário, mediante aplicação da penalidade prevista na alínea "d" do inciso I do artigo 123 da Lei nº 12.670/96, em que pese cominar pena menos gravosa, conquanto, rejeita-se a tese, convicto que falece fundamento fático e jurídico à acatibilidade da referida proposição.

Enfim, evidente restou a insubsistência da retórica assente nas peças contestatórias, ausência de elementos materiais à desconstituir parcial ou integralmente do imputação, assim como arrimo jurídico substancial à mitigação da penalidade sugerida na peça de lançamento, termos em que voto pelo conhecimento do recurso ordinário, nego-lhe provimento para, por maioria de votos, confirmar a decisão condenatória proferida em primeira instância e julgar procedente o feito fiscal, nos termos da manifestação oral proferida em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, com a devida vênua ao Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão, que votou pela parcial procedência, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária.

DEMONSTRATIVO DDO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de cálculo	R\$ 1.497.582,54
ICMS	R\$ 254.589,03
Multa	R\$ <u>449.274,76</u>
TOTAL	R\$ 703.863,79

É o voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: ISABELA AVICULTURA LTDA. e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. **Decisão**: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por maioria de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão que se manifestou pela parcial procedência da acusação




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

fiscal conforme parecer da Assessoria Processual Tributária.

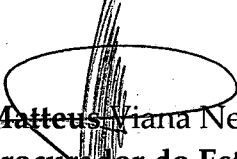
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 09 de 11 de 2016.

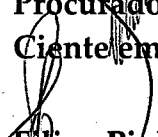

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente



Valter Barbalho Lima
Conselheiro

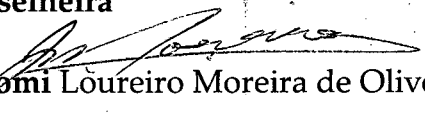

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Mateus Viana Neto
Procurador do Estado
Ciente em: 09 de 11 2016


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Jussara Dias Soares
Conselheira


Joseomi Loureiro Moreira de Oliveira
Conselheiro